



الجمهوريـــة الجزائريـــة الديمقراطيـــة الشعبيـــة

وزارة التعليـــم العالـــي والبحـــث العلمي

جامعـــة الحـــاج لخضـــر- بـــاتنـــــة

كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير

ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
دراسة ميدانية على مؤسسة المشروبات الغازية "مامي"

مذكـــرة مقدمـــة كجزء من متطلبات نيـــل شهـــادة الماجستيـــر في العلـــوم التجارية

تخصص إدارة الأعمـــال

إعداد الطالب:	إشراف الأستاذ:
محمد حمر العين	الدكتور مسعود زموري

أعضـــاء لجنـــة المناقشـــة

الاسم	الرتبة	الجامعة الأصلية
1- د. لخضر ديلمي	أستاذ محاضر	جامعة باتنة رئيسا
2- د. مسعود زموري	أستاذ محاضر	جامعة باتنة مشرفا ومقررا
3- أ.د. محمد بوهزة	أستاذ تعليم عالي	جامعة سطيف عضوا مناقشا
4- د. عمار زيتوني	أستاذ محاضر	جامعة باتنة عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2011/2010

شكر وتقدير

أشكر الله الذي وهبني نعمة العلم ووفقني على إنجاز هذه المذكرة.

كما أود أن أعرب عن جزيل شكري وامتناني إلى كل من قدم لي يد

العون و المساعدة من أجل إنجاز هذا البحث منذ إرساء لبنته الأولى إلى إتمامه.

غير أن الاعتراف بالجميل يملي علي أن أتقدم بفائق الشكر والتقدير

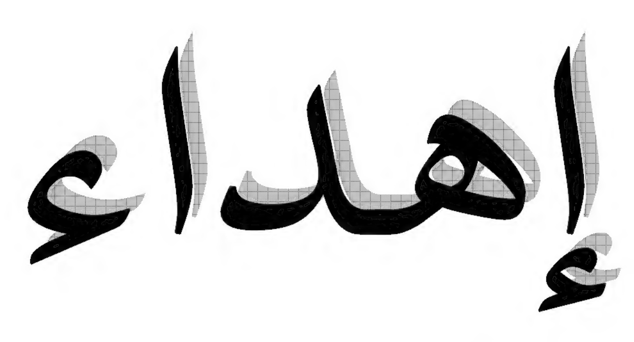
إلى الدكتور مسعود زموري الذي تفضل بالإشراف على هذه المذكرة.

كما أجد نفسي مدينا بالشكر والعرفان لجميع عمال وإطارات

مؤسسة مامي للمشروبات الغازية بسطيف

وأخص بالذكر السيد: فاروق عون لما بذله من جهد في سبيل مساعدتي.

فجزاهم الله عني خير الجزاء.



أهدي هذا العمل إلى:

- روح والدتي الطاهرة.
- والدي العزيز.
- زوجتي وأولادي وأخواني وأخواتي.
- إلى كافة أصدقائي وزملائي.
- إلى كافة من ساعدني من قريب أو من بعيد في إنجاز هذا العمل المتواضع.

فهرس المحتويات المختصر

المقدمـــــــة

تمهيـــــــــــــــد

تتواجد المؤسسة في بيئة تتميز بالتغير الدائم للظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والتشريعية، وهو ما يتطلب منها التكيف مع هذه التغيرات ومعرفة تطوراتها والاستفادة منها على أحسن وجه حتى تستطيع تعزيز مكانتها في السوق أمام منافسيها.

وتعتبر الجباية أحد المتغيرات التي تهتم بها المؤسسة، وهي تُعبر عن القوة العمومية التي من خلالها تفرض الدولة الرسوم والضرائب وطرق تحصيلها، حيث يصدر كل سنة قانون مالية يتضمن في أحكامه إحداث وتعديل معدلات الضريبة والإعفاءات والإجراءات الجبائية، والتي تدخل ضمن المفهوم الواسع للسياسة الاقتصادية للدولة.

ومن أهم الأهداف التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها هو تحمل أقل تكلفة ضريبية، ولتحقيق ذلك، يتطلب من المؤسسة الاقتصادية الجزائرية معرفة شاملة بالقوانين الضريبية وتأثيراتها على مختلف العمليات التي تقوم بها، سواء من خلال إختيار الشكل القانوني الأنسب لها أو من خلال إختيار طرق التمويل والاستثمار. ومنه يتعين على المسير أن يسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن من خلالها أحسن الاختيارات التي تقلل من التكلفة الضريبية التي تتحملها المؤسسة ومن ثم الاستفادة من وفورات مالية تساعدها على الاستمرار في السوق والاستجابة لحقوق الموردين وطمأنة المستثمرين.

1. إشكالية البحث

لا تكتفي المؤسسة بتأدية وإحترام الالتزامات الضريبية التي تحتويها القـــوانين الضريبية، بل يتعدى ذلك إلى الفهم والتفسير الصحيح لهذه القوانين والعمـــل علـــى الاستفادة منها على أتم الوجه، في إطار ما يخوله القانون، بمـــا فـــي ذلـــك إتخـــاذ الاختيارات أو القرارات الملائمة، انطلاقا من شكلها القانوني الذي تزاول به نشاطها ومختلف طرق التمويل والاستثمار.

ومن خلال ما سبق يمكن طرح التساؤل التالي:

كيف يمكن للمؤسسة الاقتصادية تحسين (ترشيد) اختياراتها الجبائية بتحمل أقل تكلفة ضريبية ممكنة؟

2. فرضيات البحث

للإجابة على التساؤل المشار إليه أعلاه، تم وضع الفرضيتين التاليتين:

- إن اختيار الشكل القانوني الأنسب للمؤسسة وفق معيار الضريبة يسمح بتحقيق أقل تكلفة ضريبية؛
- إن عدم الاهتمام باستخدام معيار الضريبة في المؤسسات الاقتصـــادية يؤدي إلى زيادة التكلفة الضريبية لطريقة التمويل والاستثمار.

3. موضوع البحث

من خلال ما سبق يأتي هذا البحث تحت عنوان:

ترشيد الاختيارات الجبائية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

دراسة ميدانية على مؤسسة المشروبات الغازية "مامي"

سنحاول أن نتناول تأثير الضريبة على الاختيارات المتعلقة بالشـــكل القـــانوني للمؤسسة وعملية التمويل والاستثمار المستخدمة، ومن ثم اتخاذ القرارات اللازمة في

الوقت المناسب، كما نحاول أن ندرس حالة مؤسسة "مامي" لمعرفة مدى تأثير الضريبة على اختياراتها، لنصل إلى اقتراح الإجراءات التصحيحية المناسبة.

4. أهمية البحث

تظهر أهمية هذا البحث بالنظر إلى ثقل الضرائب والرسوم المطبقة على المؤسسة الاقتصادية من خلال المعدلات المرتفعة، بحيث تصل مثلا الضريبة على أرباح الشركات إلى 25% والرسم على القيمة المضافة 17% من رقم الأعمال المحقق، الأمر الذي يتطلب من المؤسسة الاقتصادية استخدام الأحكام الضريبية على أحسن وجه حتى تكون عونا لها في ترشيد قراراتها واختياراتها، وهذا الأمر لا يمكن الوصول إليه إلا بالاهتمام أكثر بإدارة الجباية حتى تقلل من التكلفة الضريبية.

5. أهداف البحث

يمكن تلخيص أهداف البحث في النقاط التالية:

- التعرف على إدارة الجباية من قبل المؤسسة؛
- الكشف عن أساليب ترشيد الاختيارات الجبائية للمؤسسة؛
- التعرف على حقيقة إدارة الجباية مؤسسة مامي للمشروبات الغازية.

6. منهج البحث

للإجابة عن الإشكالية، ومن أجل تحقيق أهداف البحث سنحاول الاعتماد على الأسلوب الوصفي التحليلي، القائم على جمع البيانات والمعلومات المرتبطة بالموضوع محل الدراسة، كما سنعتمد في على منهج دراسة الحالة القائم على تحليل وثائق المؤسسة المتعلقة بالمحاسبة والضرائب، ولتحقيق ذلك فقد تم الاعتماد في على مختلف المراجع المتعلقة بالموضوع سواء باللغة العربية أو اللغات الأجنبية بهدف إضفاء مصداقية أكبر لموضوع الدراسة.

7. خطة البحث

لقد تم تقسيم البحث إلى خمسة فصول، حيث سنتطرق في الفصل التمهيدي إلى دراسة مختلف العناصر النظرية الأساسية للضريبة، من خلال تناول ماهية الضريبة ومختلف التصنيفات والتنظيم الفني للضريبة.

ونخصص الفصل الأول لعرض النظام الجبائي الجزائــري، الــذي يتضــمن الالتزامات الضريبية التي تقع على عاتق المؤسسة، حيث سندرس مختلف الرســوم على رقم الأعمال، ونتطرق إلى الضرائب على الربح والمداخيل.

أما في الفصل الثاني، فسندرس تكلفة الضريبية المتعلقة باختيار الشكل القانوني للمؤسسة، حيث سنتطرق إلى عرض مختلف الأشكال القانونية وفق القانون التجاري الجزائري، ثم نتناول دراسة الأثر الضريبي على اختيار الشكل الأنسب من الأشكال القانونية للمؤسسة.

في حين سنُخصص الفصل الثالث لإدارة جباية التمويل والاســتثمار، وذلــك بتسليط الضوء على مصادر التمويل التي تعبر عن السياسة المالية للمؤسسة، كمــا سنبين تأثير الضريبة على اختيار مصادر التمويل، كما يتضمن هذا الفصــل إدارة جباية الاستثمار باعتباره الوسيلة لخلق القيمة المضافة للمؤسسة من خــلال زيــادة طاقتها الإنتاجية مع دراسة أثر الضريبة على تقليل تكلفة الاستثمار.

أما في الفصل الرابع والأخير، فسنتناول دراســة حالــة مؤسســة "مــامي" للمشروبات الغازية، لمعرفة حقيقة إدارة الجباية في المؤسسة، حيث سنتطرق إلــى تعريف المؤسسة محل الدراسة، مع دراسة وتحليل تطور حجــم الضــرائب التــي تحملتها المؤسسة خلال الفترة (2005-2008) وأثر الضريبة على الشــكل القــانوني للمؤسسة. كما سيتم من خلاله عرض وتحليل مختلف مصادر التمويــل للمؤسســة (داخلية، خارجية) والاستثمار الذي تقوم به، ومن ثم محاولة معرفة أثــر الضــريبة على مصادرها التمويلية والتكلفة الضريبية للاستثمار.

الفصل التمهيدي

العناصر النظرية الأساسية للضريبة

تمهيد

تحتل الجباية أهمية كبرى ضمن الإيرادات العمومية في الاقتصاديات المعاصرة، لذلك أصبحت الدولة تسعى إلى زيادتها وتنويعها بحكم تطور وظائفها التي تتطلب نفقات أكبر بسبب انتقالها من دور الدولة الحارسة إلى التدخل في النشاطات الاقتصادية، ولذلك فهي تعمل على تطوير أنظمتها الجبائية وتحسين أدائها.

وقد اعتبرت الجباية عبر تاريخ الفكر الاقتصادي، من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة، بما لها من أدوار وآثار تؤديها في الحياة المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية بشكل عام، لذلك فإن قراءة تاريخ الجباية تظهر ارتباط طرق وأساليب فرضها وتحصيلها بدور الدولة وشكل الاقتصاد السائد في المجتمع.

لذلك سنقوم في هذا الفصل بدراسة العناصر النظرية الأساسية للضريبة من خلال المحاور التالية:

- ماهية الضريبة؛
- تصنيف والتنظيم الفني للضريبة.

المبحث الأول
ماهية الضريبة

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

1.تعريف الضريبة

تعرف الضريبة على أنها: "**اقتطاع إلزامي ونهائي من النقود محدد سلفا، ودون مقابل يقع على كاهل الذمة المالية لبعض الجماعات والأفراد من اجل تحقيق نفع عام، وتغطية النفقات العامة**"[1].

من هذا التعريف يمكن استنتاج العناصر التالية:

أ. **الضريبة أداء نقدي**: أي أن الضرائب تدفع نقدا، بواسطة النقود القانونية التي يصدرها البنك المركزي، بمعنى استبعاد إمكانية تقديم مقدار من العمل المجاني أو دفع الضريبة عيني.

ب. **الطابع الإجباري للضريبة**: معنى ذلك أن الضريبة تفرض وتصبح دينا على المكلف بها، يتم تحصيلها بطريقة إلزامية حتى ولو تطلب الأمر اللجوء إلى الإكراه باستخدام القوة العمومية، كما أن تشريع الضرائب وتحديد مبلغها وتواريخ تحصيلها حق خاص تنفرد به الدولة لا يجوز للمكلف مناقشتها فيه.

ج. **الطابع النهائي للضريبة**: أي أن تحصيل الضريبة يكون نهائيا، بمعنى أنه إذا تم تحصيل الضريبة بطريقة قانونية فإنه لا يمكن استرجاعها، كما لا يمكن المطالبة بمقابلها مباشرة.

د. **تدفع الضريبة لتغطية الأعباء العمومية**: وهنا يجب التمييز بين الذمة المالية للدولة والذمة المالية للحكام، لأن الضريبة تهدف أساسا لضمان المرفق العام ومصالح الضبط الإداري.

---

[1] جفال محمد، المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري، دار الشهاب للطباعة والنشر،1987، ص: 20.

2.تمييز الضريبة عن مختلف المفاهيم المشابهة

أ. **تمييز الضريبة عن الرسم:** يعرف الرسم على أنه "**مبلغ نقدي يتم الحصول عليه من شخص معين طبيعي أو معنوي مقابل خدمة معينة تؤديها له الدولة مقابل نفع خاص يتحقق له من الخدمة المعينة**"[1]، لذلك فإن الرسم يتميز بالخصائص التالية:

أ. 1. **صفة النقدية**: أي أن الرسم يدفع كقيمة من النقود القانونية كما في الضريبة و يعتبر أحد أشكال الإيرادات العامة التي تتحصل عليها الدولة.

أ. 2. **الطابع الجبري**: معنى ذلك أن الرسم مثل الضريبة يفرض ويصبح دينا على المكلف به، يتم تحصيله بطريقة إلزامية حتى ولو تطلب الأمر اللجوء إلى الإكراه، إلا أن مصدر الإكراه هنا هو المقابل المباشر الذي يتحصل عليه الفرد.

أ. 3. **يكون الرسم مقابل خدمة:** تقوم الدولة بتقديم خدمة معينة للفرد ومقابل يكون ملزما ذلك بتقديم مبلغ من المال، بحيث يجب أن يكون متناسبا مع مقدار الخدمة التي تقدمها الدولة، على أساس أن جبايته هي المنفعة الخاصة التي تعود على الفرد من الخدمة التي تؤديها له الدولة، لذلك فإن مبلغه يكون محددا جزافيا ولا يستند إلى مفهوم القدرة الضريبية للمكلف.

ب. **تمييز الضريبة عن الاقتطاعات شبه الجبائية:** تعرف الاقتطاعات شبه الجبائية على أنها مجموع الرسوم والمساهمات الموجهة لضمان سير هيئة عمومية، هذه الحقوق يتم تسديدها بطريقة إجبارية لكنها لا توجه للخزينة العمومية وإنما تستفيد منها الهيئة المكلفة بتقديم الخدمة.

إذا فشبه الجباية هي مقابل الخدمة، لكن بالنظر إلى الصفة الجبرية فهي تشبه الضرائب، لأنه لا يمكن للمكلف التخلص منها إذا توفرت فيه شروط دفعها (مثال عنها اقتطاعات الضمان الاجتماعي التي يلزم المؤمن بتسديدها إذا كان يمارس عملا دائما).

---

[1] فليح حسن خلف، المالية العامة، جدارا للكتاب العالمي، الأردن،2008، ص:261.

المطلب الثاني: قواعد ووظائف الضريبة

1.قواعد الضريبية

خلال محاولـته تحديد معالم جودة النظام الجبائي، وضع أدم سـميث أربـع قواعد أساسية للضريبة بقيت معمول بها، وهي:

أ. **قاعدة العدالة الجبائية:** وتعني أن كل مواطني الدولة ملزمين بالمسـاهمة فـي الأعباء العمومية حسب مقدرتهم الضريبية، أي حسب الدخل الذي يحققونه تحت حماية الدولة، وهذا المبدأ معرف منذ القديم ونجده مكرسـا فـي العديـد مـن النصوص الرسمية.

ب. **قاعدة اليقـــين:** وتعني ضرورة أن تكون الضريبة أكيدة، محددة قبليـا وبصفة دقيقة في كل جوانبها خصوصا وعاؤها، طريقة فرضها وكيفية حسـابها وتحصيلها، والهدف من ذلك هو تجنب أي تعسف محتمل من جانـب الأعـوان المكلفين بتحصيلها.

ج. **قاعدة الملاءمـــة:** وتعني ضرورة جمع الضرائب بطريقة دورية ومباشرة في الوقت الذي يناسب المكلف أكثر، بالنظر خصوصا إلى الفترة التي يحصل فيهـا على دخله.

د. **قاعدة الاقتصـــاد:** بمعنى تحصيل الضريبة بأدنى قدر ممكن مـن النفقـات، وعدم فرض ضرائب على الأفراد أكثر مما يجب لتغطية الأعباء العمومية.

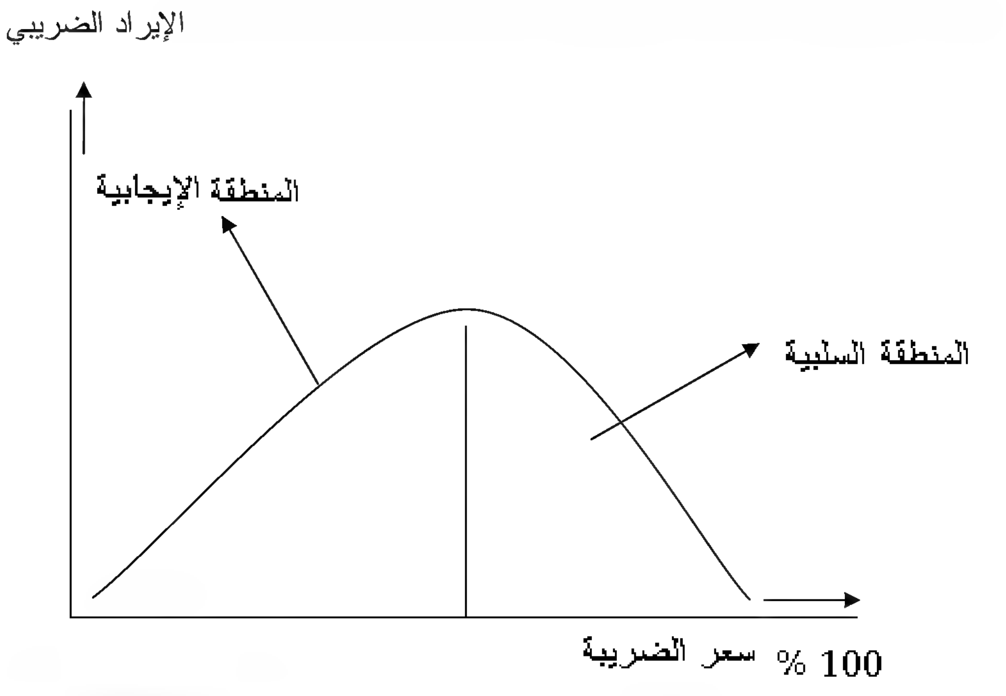
2. وظائف الضريبة

أ. **الوظيفة المالية للضريبة:** حيث تهدف الضريبة إلى تمويل الخزينـة العموميـة بالإيرادات الضرورية لتمكين الدولة والجماعات المحلية مـن القيـام بمختلـف نشاطاتها، وهذا هو الهدف الأساسي للضريبة، ورغم التطورات الاقتصـادية إلا أنه يبقى صالحا في كل زمان.

بالإضافة إلى ذلك، فإن زيادة الإيرادات الضريبية لا تستلزم بالضرورة تطبيق نسب اقتطاع عالية لأن التجربة أثبتت إنه عند حدّ معين من ارتفاع النسب فإنّ من شأن هذا الإجراء أن يؤدي إلى انخفاض مردودية الضرائب وهو ما يعبر عنه بفكرة الضريبة تقتل الضريبة.

ولقد وضح الاقتصادي الأمريكي " آرثر لافر" ذلك من خلال المنحنى المنسوب لاسمه " منحنى لافر" والذي فحواه أن " كثرة الضريبة تقتل الضريبة " *Trop d'impôt tue l'impôt* ".

الشكل رقم (1): منحنى لافر LAFFER العلاقة بين الإيراد الضريبي وسعر الضريبة



المصدر: بوزيدة حميد، النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 2006، ص:146.

يوضح هذا المنحنى أن رفع معدل الضريبة يؤدي إلى الزيادة في الإيرادات الضريبية إلى حد قمة المنحنى، والاستمرار في رفع معدل الضريبة ينزع حافز العمل، والكسب لدى الممولين، مما يؤدي إلى انخفاض الإيرادات الضريبية، ويحدث ذلك في المنطقة السلبية من المنحنى .

ب. **الوظيفـــــــــــة الاقتصادية للضريبة:** تؤدي الاقتطاعات الضريبية إلـــى ردود فعل سريعة من قبل مختلف الأعوان الاقتصادية حيث أن تغيير نســـب معـــدلات الضريبة يؤثر على سلوك العائلات وبذلك على الاستهلاك وتؤثر علـــى ســـلوك المدخّرين وبذلك على مستوى الادخار، وكذلك تؤثر على قرارات الاستثمار ومن خلالها على مستوى الاستثمار.

بحيث تستخدم الدولة الضريبة كوسيلة لتشجيع قطاعات اقتصادية ما كالسياحة من خلال منح هذا النشاط إعفاءات أو تخفيضات في معدلات الضريبة بشكل دائـــم أو ظرفي. وتستعمل الضريبة أيضا من طرف الدولة من اجل معالجة الركود الاقتصادي نتيجة انخفاض الاستهلاك عن طريق تخفيض معدل الضريبة على الدخل مما يســـمح بزيادة القدرة الشرائية للأفراد[1].

وتجدر الإشارة إلى أن استعمال أدوات السّياسة الجبائية اقتصـــاديا يمكـــن أن يكون في إطار سياسة كلّية أو في إطار سياسة قطاعية كما أن التأثير الكلّي يمكن أن يكون على المدى القصير أو على المدى المتوسط.

ج. **الوظيفـــــــة الاجتماعية للضريبة:** إن الأهداف الاجتماعية للاقتطـــاع الجبـــائي تترجم عادة بالحفاظ على التوازن الاجتماعي وتطوير هياكل المجتمـــع ولتحقيـــق العدالة الاجتماعية على مستوى الأفراد وعلى مستوى القطاعات الاقتصـــادية لأن تطور هياكل المجتمع يتوقف على تطور الهياكل الاقتصادية.

في حالة فرض ضريبة مرتفعة على الأغنياء وتخصيصها لزيادة دخول الطبقات الفقيرة فان ذلك يعتبر إعادة توزيع الدخل بما يتفق والعدالـــة الاجتماعيـــة. كمـــا أن فرض رسوم عالية على بعض المنتجات الضارة بالصحة يؤدي إلى تقليل الاستهلاك من هذا النوع من المنتجات[2].

---

[1] بعون يحياوي نصيرة، الضرائب الوطنية والدولية، Edition Pages Bleues، 2010، ص:29.

[2] حسين مصطفى حسين، المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2001، ص: 47.

المبحث الثاني
التصنيف والتنظيم الفني للضريبة

المطلب الأول: تصنيف الضرائب

1.تصنيف الضرائب إلى مباشرة وغير مباشرة

لقد تم اعتماد عدة معايير للتمييز بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة، وقد ظل المعيار القائم على أساس وجود قواعد قانونية مميزة لكل منهما هو الأساس المعمول به عند الكثير من المختصين، حيث يتم تسديد الضرائب المباشرة بناء على جداول فردية لكل مكلف بها تتضمن أساس الضريبة، مقدارها وتاريخ تسديدها، في حين أن الضرائب غير المباشرة تستند فقط على الحدث المنشئ للضريبة من أجل تأسيسها وتحصيلها بغض النظر عن المكلف أو صفته[1].

بالإضافة إلى ذلك، فإن الضرائب المباشرة يتحملها مباشرة المكلف بتسديدها، بخلاف الضرائب غير المباشرة التي لا تبقى على عاتق المكلفين بتسديدها، وإنما يتحملها المستهلك بطريقة غير مباشرة، وبطريقة أخرى؛ فإننا نكون بصدد ضريبة مباشرة عندما يكون المكلف الحقيقي هو نفسه المكلف القانوني، ونكون بصدد ضريبة غير مباشرة عندما لا يكون المكلف القانوني هو المكلف الحقيقي.

ويستند التمييز أيضا على فكرة الحدث المنشئ للضريبة، وأساسه أن الضريبة المباشرة تمس وضعيات أكثر استقرارا، وتتعلق بحالات يمكن التنبؤ بها في نهاية السنة، لذلك فإن حسابها وتسديدها يكون في نهاية السنة غالبا وعن طريق الجداول الاسمية، في حين أن الضريبة غير المباشرة تفرض في حالة المبادلات التجارية وانتقال الملكية.

[1]Voir: Jean Alexandre, Droit Fiscal Algérien, OPU, 1984, p:76.

2. التصنيف الاقتصادي للضرائب

أ. **الضرائب على رأس المال:** يعرف رأس المال من الناحية الضريبية على أنه مجموع الأموال العقارية والمنقولة المادية والمعنوية القابلة للتقويم نقدا، والتي يتحصل عليها الشخص في فترة معينة[1]. وتعتمد الأنظمة الضريبية معيارين أساسيين لفرض هذه الضريبة: الضريبة المفروضة على التركات، والضريبة المفروضة على الثروة.

ب. **الضرائب على الدخل:** يتميز الدخل بأنه يترجم بدقة الحالة المالية للمكلف بالضريبة. وهو ما يمكن أن يحدد المقدرة التكليفية للمكلف بالضريبة وبالتالي يضمن توفير اعتبارات العدالة الضريبية[2].

وتعتبر الضرائب على الدخل نوعا من الضرائب المباشرة، حيث تفرض على الدخل الصافي للأشخاص الطبيعيين وأرباح الأشخاص المعنويين في نهاية الدورة المحاسبية.

ج. **الضرائب على الإنفاق:** وتسمى أيضا بالضرائب على الاستهلاك؛ حيث تسلط على المواد لا على الأشخاص، تسمى ضرائب على الإنفاق لأنها تدفع مع القيام بعملية الإنفاق، ولكنها تصيب الدخل بطريقة غير مباشرة، لذلك فإن الخصوصية التي تميزها أن المكلف القانوني يختلف عن المكلف الفعلي، حيث لا يقوم المكلف القانوني إلا بجمعها وإدماجها مع سعر البيع، في حين يقوم المكلف الفعلي بتحمل عبئها عند استهلاكه للسلع والخدمات التي تشملها.

من أحسن تطبيقات هذا النوع من الضرائب هو الرسم على القيمة المضافة TVA، والذي يتميز بكونه حيادي لا يؤثر على السلاسل الاقتصادية الطويلة ولا يضر بالاستثمار، وفي نفس الصنف تدخل الحقوق الجمركية التي تعتبر أيضا ضرائب على الإنفاق، وهي تفرض عادة على السلع المستوردة ويتم إدماج هذه الحقوق في السعر ويتحملها المستهلك النهائي.

---

[1] ناصر مراد، فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق، دار هومة، 2003، ص :99.

[2] محمد حاتم عبد الكريم، الوسيط في علم المالية العامة، دار النهضة العربية، 1989، ص: 65.

المطلب الثاني: التنظيم الفني للضريبة

1.وعـــاء الضريـــــــــبة

أ. **طرق تحديد وعـــــاء الضريبة:** يعرف وعاء الضـــريبة علـــى أنـــه مجمـــوع العمليات التي تهدف إلى البحث وتحديد المادة الخاضـــعة للضـــريبة والأســـاس الخاضع للضريبة، ويمكن تمييز أهم طرق في هذا الإطار كمايلي:

أ. 1. **تصريـــــح المكلف بالضريبة:** يستنـــد هذا الأسلوب إلى تصريـــح المكلف ذاتـــــه بعـــناصر ثروتـــه ومداخيلـــه ومجموع العمليات التي قـــام بهـــا فـــي الآجال والمواعيد المحددة قانونا، وتقوم على أساس قاعدة أساسية افتراض حسن نية المكلف بالضريبة، مع احتفاظ الإدارة الجبائية بحق إجراء مراقبـــة مضـــادة للتأكد من مدى صحة هذه التصريحات.

أ. 2. **النظـــــام الجزافـــي:** يتم تقدير المادة الخاضعة الضريبة وفق هذا الأسلوب على أساس تقريبي بناءا على عدة قرائن كأن يتم تقدير الأرباح علـــى أســـاس النشاط التجاري[1].

أ. 3. **تصــريح الغــير:** يتم تحديد المادة الخاضعة للضريبة على أساس التصريحات التي يقدمها شخص آخر غير المكلف لإدارة الضرائب بالاستناد إلى المعلومات التي يتحصل عليها من علاقته والمبادلات التي يجريها معه.

أ. 4. **الفرض التلقائي من طرف الإدارة الجبائية:** وسيلة لمعاقبة أولئك الذين يمتنعون لأي سبب كان عن التصريح أو تقديم تصريحات غير صحيحة.

ب. **حساب الضريبة:** يقصد به التحديد الدقيق للمبلغ الواجب دفعه من طرف المكلف بالضريبة، وهذا على أساس وعاء الضريبة والنسبة أو المعدل المحدد مسبقا من طرف المشرع الجبائي، مع الأخـــذ بعـــين الاعتبـــارات مجمـــوع الإعفـــاءات والامتيازات المعترف بها للمكلفين في هذا الإطار.

---

[1] محمد حمو، منور اوسرير، محاضرات في جباية المؤسسات، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009، ص:38 .

2. تحصـــــيل الضريـــبة

أ. **شروط وجوب التحصيل الجبائي:** يقصد بتحصيل الضريبة مجمـــوع العمليـــات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من ذمة المكلف بالضـــريبة إلـــى الخزينة العمومية وفقا للقواعد القانونية[1]. إذ انه لا يمكن مطالبـــة أي شـــخص بتسديد الضريبة إلا إذا توفر سند الإيراد المتميز بالطابع التنفيذي الذي يعطيـــه القوة القانونية والإلزامية اتجاه المكلفين بالضريبة، وفـــي حالـــة عـــدم تســـديد الضريبة في الآجال القانونية، يفرض عليهم التحصيل الجبـــري، وأهـــم أنـــواع سندات الإيرادات هي: الجدول العام، الجدول الفردي، العقـــد الجزافـــي، ســـند التحصيل، وثائق التصريح الشهرية، المستخرجات من الأحكام القضائية.

ب. **طرق التحصيل الجبائي:** تقوم الإدارة الضريبية بإرسال ســـند التحصـــيل إلـــى المعني بالضريبة يحتوي على كل المعلومات المتعلقة بالمكلف بالضريبة وأجـــل استحقاق الضريبة. ويقوم المكلف بالضريبة هنا بالدفع ، حيـــث يقـــوم بـــدفع الضريبة حسب الآجال المحددة من طرف المشرع وفي حالة التأخير يتم اللجوء تطبيق العقوبات المنصوص عليها قانونا.

[1] محرزي محمد عباس، اقتصاديات المالية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008، ص:256.

خلاصـــــة الفصـــــل

تكتسي الجباية أهمية بالغة في مختلف الدول، ســواء المتقدمــة أو الناميــة، ليسلكونها وسيلة مالية لتمويل الخدمات العمومية وضمان رفاهية المجتمع فحســب، بل وأيضا لدورها التوجيهي للاقتصاد ودورها في إعادة توزيع الثروات والدخل، بما يحقق العدالة الاجتماعية.

وبذلك اكتسبت الجباية صفة القانون السيادي الذي يتميز بخصائص متعــددة، من حيث التجديد والديمومة والاتساع والمرونة، لكونه يعكس سيادة الدولة في حــد ذاتها، بل هي أسلوب من أساليب التضامن الوطني.

ويتم تصنيف الضرائب لعدة أنواع حسب معايير محددة مسبقا، حيث توضــع على شكل مجموعات، تتضمن كل مجموعة عددا من الضرائب التي تتقــارب فيمــا بينها. ويحقق تصنيف الضرائب عدة أهداف، فعلى أساســه يــتم تنظــيم مصــالح الضرائب من خلال تحديد الوعاء الضريبي وتحصيله، ويســتفيد منــه الدارســون الاقتصاديون في تحديد آثار كل ضريبة على الاقتصاد الوطني، كمــا أن المؤسســة تهتم بهذا التصنيف لأنه يهدف إلى تحمل أدنى ضريبة ممكنة.

الفصل الأول

عرض النظام الجبائي الجزائري

تمهيـــــــــــــــد

عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات، غير أن الإصلاحات الشـــاملة التي تم إدراجها في قانون المالية لسنة 1991 تبقى أكثر أهمية كونها جاءت كنتيجـــة حتمية لمواكبة التغيرات الاقتصادية التي مست البلاد بعد فتح الأسواق الخارجية وتبني اقتصاد السوق، لذا وجب وضع نظام جبائي جديد وإصدار قوانين جبائية جديدة تتلاءم والوضع الاقتصادي الجديد، والمتمثل في اتجاهها إلى الاقتصـــاد الحـــر وخوصصـــة القطاعات التي كانت تابعة للدولة وذلك من أجل تطـــوير وتشـــجيع المبـــادرة علـــى الاستثمارات والتي لها الأثر الايجابي على التنمية الاقتصادية.

يهدف النظام الجبائي الجزائري إلى تحقيق الأهداف التالية:

- إعطاء النظام الجبائي أكثر تنافسية مع الأنظمة الضريبية المطبقة على المستوى الخارجي؛
- تخفيف الضغط الجبائي على المكلفين بالضريبة؛
- توسيع الدائرة الضريبية للخاضعين.

وحتى تتمكن المؤسسة من إدارة جبايتها على نحو أفضـــل مـــن خـــلال اتخـــاذ الاختيارات الجبائية الرشيدة، يظهر جليا أن معرفة النظام الجبائي تصبح أولويـــة مـــن الأولويات التي تعمل المؤسسة على الإحاطة بها، ومعرفة جميع التغيرات التي تمـــس الأحكام الضريبية التي تخضع لها.

وسنعالج في هذا الفصل المحاور التالية:

- الرسوم على رقم الأعمال؛
- الضرائب على الدخل والربح.

المبحث الأول
الرسوم على رقم الأعمال

المطلب الأول: الرسم على النشاط المهني

يعتبر الرسم على النشاط المهني ضريبة مباشرة ويتم حسابه على أساس رقم الأعمال المحقق خلال السنة المالية، لذلك تخضع له المؤسسة التي تحقق خسارة على حد سواء مع المؤسسة التي تحقق ربح، ومن ثم فإن الرسم على النشاط المهني هو رسم يستحق على أساس المبيعات التي تحققها المؤسسة دون إعطاء اعتبار للنتائج المحققة.

1. مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني

يُستحق الرسم على النشاط المهني بفعل[1]:

- الإيرادات الإجمالية التي يحققها المكلفون بالضريبة الذين لديهم في الجزائر إقامة مهنياً دائما ويمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح غير التجارية؛
- رقم الأعمال المحقق في الجزائر من قبل المكلفين بالضريبة، الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في الأرباح الصناعية والتجارية أو لضريبة على أرباح الشركات.

---

[1] Guide Pratique du Contribuable, Direction Générale des Impôts, Edition 2003, p : 4

2. الأساس الخاضع ومعدلات الرسم على النشاط المهني

أ. **الأساس الخاضع (الوعاء الضريبي):** يتكون الأساس الخاضع للرسم على النشاط المهني من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة، المحقق خلال السنة، بالنسبة للخاضعين لهذا الرسم. وحسب ما تنص عليه المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة، يستفيد رقم الأعمال من تخفيضات بنسب مختلفة:

- تخفيض قدره 30% على عمليات البيع بالجملة والبيع بالتجزئة المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة؛
- تخفيض قدره 50% على عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة، وعمليات البيع بالتجزئة للأدوية ؛
- تخفيض قدره 75% على عمليات البيع بالتجزئة للبنزين العادي والممتاز والمازوت؛
- تخفيض قدره 30.% على رقم الأعمال المحقق من قبل تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو أرامل الشهداء خلال السنتين الأوليتين من المشروع، ويشترط خضوعهم لنظام الحقيقي.

ب. **معدلات الرسم على النشاط المهني:** من خلال قانون المالية التكميلي لسنة 2001، تم تخفيض معدل الرسم من 2,55 % إلى 2%، ويخضع لهذا المعدل المبيعات المحققة خلال السنة، كما تُوزع حصيلة هذا الرسم لصالح الجماعات المحلية حسب الجدول التالي:

جدول رقم (1): توزيع معدل الرسم على النشاط المهني لصالح الجماعات المحلية

الرسم على النشاط المهني	حصة الولاية	حصة البلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل	0,59%	1,30%	0,11%	2%

المصدر: المادة 222 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

3. الإعفاءات من الرسم على النشاط المهني

لاعتبارات اجتماعية واقتصادية، منح القانون الضريبي عدة إعفاءات من الرسم على النشاط المهني، وهذه الإعفاءات تمس العمليات التالية:

- عمليات البيع المتعلقة بالمواد المدعمة من قبل خزينة الدولة؛
- عمليات التصدير؛
- مبيعات المنجزة من قبل الشباب المستثمرين المستفيدين من الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب لمدة محدودة؛
- مبلغ المبيعات المنجزة من قبل الحرفيين التقليديين والحرف الفنية.

المطلب الثاني: الرسم على القيمة المضافة

يعتبر الرسم على القيمة المضافة أحد أهم عناصر إصلاح النظام الجبائي الجزائري، المدرجة عن طريق المادة 65 من قانون المالية لسنة 1991، وتأخر تطبيقها حتى الفاتح أفريل 1992 بعد نشر المعدلات عن طريق قانون المالية لسنة 1992[1].

يعد إدخال الرسم على القيمة المضافة على النظام الجبائي الجزائري ثورة حقيقية على جباية رقم الأعمال السارية المفعول في ذلك الوقت بإدماج آليات الحسم الخاصة بالرسم على القيمة المضافة، الرسم تقديم الخدمات كان سابقا تجميعي، ولاسيما مع توسيع نطاق تطبيق الرسم ليشمل عمليات البيع بالجملة[2].

---

[1] قانون 91-25 ممضى في 18 ديسمبر 1991 يتضمن قانون المالية لسنة 1992. جريدة رقم 65 مؤرخة في 18 ديسمبر 1991، الصفحة 2440.

[2] Mohand Cherif AINOUCHE, l'Essentiel de la Fiscalité Algérienne, Hiwar Com Edition, 1993, p: 13.

1. مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة

أ. **العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة:** تكون العمليات التي تقوم بها المؤسسة إما:

- عمليات خاضعة وجوباً للرسم على القيمة المضافة،
- أو عمليات خاضعة اختيارياً لهذا الرسم.

أ. 1. **العمليات الخاضعة وجوباً للرسم على القيمة المضافة:** يُستحق الرسم على القيمة المضافة وجوبا وبصفة إلزامية على العمليات التالية:

- العمليات المتعلقة بالسلع كالمبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون والمستوردون وتجار الجملة؛
- العمليات التي تقع على العقار كالأشغال العقارية وعمليات بيع المحل التجاري، وعمليات بناء العقارات من أجل بيعها في إطار بناءات الترقية العقارية أو السكنات الاجتماعية؛
- التسليمات للذات؛
- أداء الخدمات كعمليات النقل البضائع والأشخاص، العمليات المنجزة من قبل البنوك وشركات التأمين؛

أ. 2. **العمليات الخاضعة اختيارياً للرسم على القيمة المضافة:** يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، أن يختاروا، وبناء على تصريح منهم، لاكتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة، على أن يزودوا بسلع أو خدمات[1]:

---

[1] سعيد بن عيسى، الجباية، شبه الجباية، الجمارك، أملاك الدولة، الوعاء والتعريفة، Megasoft ، 2003، ص: 152.

- للتصدير؛
- الشركات البترولية؛
- المكلفين بالرسم الآخرين؛
- مؤسسات التي تتمتع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

ب. العمليات المعفاة: تُمنح الإعفاءات وفق أحكام خاصة لبعض العمليات من دفع الرسم على القيمة المضافة، وهذا بالرغم من وجودها ضمن مجال تطبيق الرسم، وذلك لاعتبارات اقتصادية أو اجتماعية أو ثقافية[1].

ب.1. الاعتبارات اقتصادية: كالأشغال والخدمات المتعلقة بأنشطة التنقيب والبحث والاستغلال والتمييع والنقل عن طريق الأنابيب للمحروقات المنجزة من أو لحساب مؤسسة سوناطراك؛

ب.2. الاعتبارات اجتماعية: تتعلق بالمنتجات واسعة الاستهلاك (الخبز، الحليب، القمح اللين)، الأدوية، مطاعم لتقديم وجبات بالمجان دون هدف ربحي والسيارات للمعطوبين؛

ب.3. الاعتبارات ثقافية: تتعلق بالتظاهرات الثقافية والفنية وبصفة عامة كل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون.

[1] Guide Pratique de la TVA, Direction Générale des Impôts, Edition 2003, p: 17.

2. الأساس الخاضع ومعدلات الرسم على القيمة المضافة

أ. **الأساس الخاضع للرسم على القيمة المضافة:** يتضمن رقم الأعمال الخاضع للرسم على القيمة المضافة كل المبالغ المتحصل عليها من الزبائن، ومن أجل تحديد رقم الأعمال الخاضع للرسم لابد من إضافة إلى قيمة السلع أو الأشغال أو الخدمات ما يلي[1]:

- كل المصاريف؛
- الحقوق والرسوم باستثناء الرسم؛
- المقبوضات الملحقة.

ويُطرح من الأساس الخاضع إلى الرسم إذا كانت محتواة في الفاتورة المرسلة إلى الزبائن ما يلي:

- التخفيضات، الحسومات، المرتجعات الممنوحة؛
- الخصم المالي؛
- حقوق الطابع؛
- مصاريف النقل في حالة ما إذا سددها المورد ثم حملها للزبون؛
- الأغلفة المرسلة كأمان.

أ. 1. **المعدلات المطبقة:** تصنف معدلات الرسم على القيمة المضافة، حسب قانون المالية لسنة 2001[2]، إلى صنفين أساسيين هما: المعدل المخفض، ويحدد بنسبة 7%؛ والمعدل العام أو العادي، ويحدد بنسبة 17 %.

وقد تم تحديد، على سبيل الحصر، كل العمليات الخاضعة للمعدل المخفض 7% في المادة 23 من قانون الرسم على رقم الأعمال، أما باقي العمليات غير المذكورة في هذه المادة، فإنها تخضع لمعدل 17%.

---

[1] هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000، ص: 136.

[2] قانون 2000-06 ممضى في 23 ديسمبر 2000. جريدة رقم 80 مؤرخة في 24 ديسمبر 2000، ص: 3.

حيث تنص المادة 21 منه على: "يحصل الرسم على القيمة المضافة بمعدل عادي نسبته 17%"

حيث تنص المادة 23 منه على: "يحدد المعدل المخفض للرسم على القيمة المضافة بـ 7%..."

3. عمليات الحسم

تعتبر عملية الحسم من المبادئ الأساسية للرسم على القيمة المضافة، حيث تحسب مؤسسة خاضعة للرسم قيمة الرسم على المبيعات التي تحققها، ولا تدفع لإدارة الضرائب إلا الفرق بين الرسم عند البيع والرسم الذي يمس سعر تكلفة المنتوج أو الخدمة. وعلى هذا الأساس فإن للمكلف بالضريبة حق خصم الرسوم التي تمس مشترياته.

ولذلك يمكن للمؤسسة ممارسة هذا الحق من الحسم للرسم على القيمة المضافة سواء على:

أ. **المشتريات الخاصة بالمخزونات والخدمات المستعملة في العمليات الخاضعة للرسم:** عند توفر الشروط التالية:

- يُشترط أن يكون الرسم مسجلاً على المشتريات في الفاتورة أو وثيقة الاستيراد؛
- أن تكون السلع مسجلة في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها أو سعر تكلفتها خارج الرسم؛
- لا يمكن أن تتم عملية الحسم إلا على أساس التصريح بقائمة المشتريات الذي يودعه الخاضعون بخصوص رقم أعمالهم في الشهر ذاته الذي حررت فيه الفاتورة أو وثيقة الاستيراد[1].

ب. **الاستثمارات الموجهة لعمليات الإنتاج:** ويشترط للاستفادة منه ضرورة توفر الشروط التالية:

[1] أنظر المادة 45 من قانون المالية لسنة 2003، قانون 02-11 ممضى في 24 ديسمبر 2002 جريدة رقم 86 مؤرخة في 25 ديسمبر 2002، ص: 3.

- أن تتم العملية من قبل المؤسسات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛
- أن تكون السلع مسجلة في الدفاتر المحاسبية بسعر شرائها أو سعر تكلفتها؛
- لا يكون الحسم مقبولاً إلا إذا استعملت الاستثمارات في عملية خاضعة للرسم فعلاً؛
- ضرورة أن تبقى هذه الاستثمارات لدى المؤسسة لمدة لا تقل عن خمس سنوات، ابتداءً من تاريخ شرائها.

4. نظام الشراء بالإعفاء واسترجاع الرسم على القيمة المضافة

أ. **نظام الشراء بالإعفاء:** يُطبق نظام الشراء بالإعفاء على الحالات التالية[1]:

- السلع والخدمات المحددة من قبل التشريع والتنظيم المعمول بهما، المقتناة من قبل مموني الشركات البترولية والمعدة لتخصيصها مباشرة لأنشطة التنقيب والبحث عن المحروقات السائلة والغازية واستغلالها ونقلها بالأنابيب؛
- مشتريات المواد الأولية أو العناصر التي تدخل في الصنع أو الغلافات التي تستعمل في صناعة أو تغليف أو تسويق المنتجات المعفاة من الرسم على القيمة المضافة أو الموجهة إلى قطاع معفي من هذا الرسم؛
- المشتريات المحققة من قبل المصدرين والمخصصة إما للتصدير أو لإعادة تصديرها على حالها وإما لإدخالها في صنع السلع المعدة للتصدير، وتكوينها وتوضيبها وتغليفها وكذلك الخدمات المتعلقة مباشرة بعملية التصدير؛
- مشتريات مواد التجهيزات باستثناء السيارات السياحية الداخلة في تحقيق عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة عندما تقوم بها المؤسسات أو الوحدات الحديثة النشأة والممارسة لنشاطات منجزة من قبل مستثمرين شباب يستفيدون من إعانة الصندوق الوطني لدعم وتشغيل الشباب، ولا يستفيد من هذا الامتياز إلا مواد التجهيز غير المصنوعة في الجزائر.

[1] حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005، ص: 131.

ب. **استرجاع الرسم على القيمة المضافة:** يحق للمؤسسة أن تقوم بعملية الحسم للرسم على القيمة المضافة الذي تحملته على المشتريات من المخزون أو الاستثمارات، غير انه يمكنها استعمال هذا الحق عن طريق طلب الاسترجاع للرسم مقدم إلى إدارة الضرائب.

وتتمثل حالات الاسترجاع للرسم على للقيمة المضافة فيما يلي[1]:

- عمليات التصدير؛
- عمليات البيع للسلع وتقديم الخدمات المعفية من الرسم؛
- عمليات التسليم للسلع والخدمات والأشغال لقطاع معفي من الرسم أو مستفيد من نظام الشراء بالإعفاء؛
- التوقف عن النشاط*؛
- الفرق في معدلات الرسم.

5. طرق تسديد الرسم على القيمة المضافة

توجد عدة طرق تُستعمل لتسديد الرسم على القيمة المضافة، نذكر منها على وجه الخصوص الطريقتين التاليتين :

أ. **النظام العام:** تبعاً لهذا النظام، يستوجب على كل خاضع للرسم على القيمة المضافة، سواءً كان شخص طبيعياً أو معنوياً يقوم بعمليات خاضعة للرسم، أن يقدم قبل اليوم العشرين من كل شهر إلى إدارة الضرائب كشفاً يُبين فيه مبلغ العمليات المحققة خلال الشهر السابق، وأن يفصل بين تلك العمليات الخاضعة للرسم من جهة وتلك المعفاة منه من جهة أخرى، كما يجب عليه إظهار الرسم المستحق بعد حسم الرسم المتعلق بالمشتريات وتسديده إلى الإدارة الضريبية[2].

[1] Procédure de Remboursement de la TVA, Direction Générale des Impôts, Juillet 2005, p : 6

* وسعت المادة 30 من قانون المالية لسنة 2005 الحق في الاسترجاع في حالة التوقف ليشمل إجمالي التسبيق على الحساب بدلا من التسبيق الخاص بشهر فقط الذي يسبق شهر التوقف.

[2] أنظر المادة 76 من قانون الرسم على القيمة المضافة.

ب. **نظام الأقساط الوقتية:** يرخص بهذا النظام فقط للأشخاص الذين يتوافرون على إقامة دائمة والذين يمارسون نشاطاتهم لمدة أكثر من ستة أشهر، وهذا بناء على طلب منهم بدفع الرسم حسب هذا النظام. ويجب أن يقدم الطلب قبل الفاتح من شهر فيفري، ويصلح هذا الاختيار للسنة المالية بأكملها باستثناء حالتين هما:

- حالة التنازل عن المؤسسة؛
- حالة التوقف عن النشاط بشكل نهائي.

ونشير إلى أن هذا الاختيار يجب أن يُجدد ضمنياً، كما يجب أن يُرفق ببعض الإجراءات التي يجب أن يقوم بها الخاضعون للرسم الذين اختاروا الخضوع لهذا النظام، وسنستعرضها على النحو التالي :

- إيداع قبل الفاتح من شهر أفريل من كل سنة، نسختين من التصريح الذي يبين فيه رقم الأعمال للسنة السابقة؛
- إيداع خلال كل شهر تصريح بجزء من اثني عشر من رقم الأعمال لسنة السابقة؛
- دفع الرسوم المطابقة بعد خصم منها الرسوم المذكورة على فواتير الشراء.

وفي حالة وجود مبلغ فائض، يخصم هذا المبلغ من الأقساط التي تستحق في وقت لاحق، ويرد إلى المدين بالضريبة إذا توقف خضوعه للضريبة.

المبحث الثاني
الضرائب على الدخل والربح

المطلب الأول: تحديد النتيجة الجبائية

1. النتيجة المحاسبية

الهدف الأساسي لكل مؤسسة هو تأمين نجاحها، هذا الهدف يكون مشروطا بالنتيجة التي هي عبارة عن تتويج لمجموعة من العمليات خلال فترة معينة تبعا للمبادئ المحاسبية، وتتحدد نتيجة المؤسسة بطريقتين وهما:

- الميزانية؛
- جدول حسابات النتائج.

أ. طريقة الميزانية

أ. 1. **تعريف الميزانية:** الميزانية المحاسبية هي عبارة عن جدول يظهر في جانبه الأيمن مجموعة الأصول، وفي جانبه الأيسر مجموعة الخصوم التي تمتلكها المؤسسة حيث يحافظ على تساوي الطرفين[1]. إذن، الميزانية المحاسبية هي بمثابة وثيقة محاسبية تمكننا عند تاريخ وضعها من الحصول على صورة شاملة حول الذمة المالية للمؤسسة، فتشمل الأصول مجموع الاستثمارات والمحزونات والحقوق المكونة لاستخدامات المؤسسة أما الخصوم مجموع الالتزامات المكونة لموارد المؤسسة.

أ. 2. عناصر الميزانية

---

[1] محمد بوتين، المحاسبة العامة للمؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1998، ص: 8.

أ. 2. 1. **عناصر الأصول:** تتألف من ثلاث مجموعات ضمن المخطط المحاسبي الوطني :

أ. 2. 1. 1. **حسابات المجموعة الثانية:** هي عبارة عن استثمارات أو أملاك تم حيازتها أو إنشاؤها من قبل المؤسسة لا بقصد التنازل عنها وإنما لاستعمالها لمدة طويلة، أي أنها تمثل مجموع الممتلكات والقيم الدائمة، مادية أو معنوية، مكتسبة أو منشأة من قبل المؤسسة وليس الهدف من إنشائها بيعها ولكن استعمالها كوسيلة دائمة للاستغلال.

والاستثمارات على نوعين:

- **الاستثمارات المعنوية:** تتمثل في المصاريف الإعدادية والقيم المعنوية (شهرة المحل وحقوق الملكية الصناعية والتجارية).
- **الاستثمارات المادية:** هي أملاك ثابتة ذات كيان مادي مستعملة لعدة دورات استغلالية وتشمل على الأراضي، تجهيزات الإنتاج، تجهيزات اجتماعية، تجهيزات قيد التنفيذ. وتخضع كل هذه الاستثمارات للإهتلاك، ما عدا الأراضي إلا في حالة ما إذا كانت أنشطة المؤسسة هي استخراج الثروات الباطنية.

أ. 2. 1. 2. **حسابات المجموعة الثالثة:** وتسمى المخزونات وهي مجموعة الأملاك التي تم حيازتها أو إنتاجها من قبل المؤسسة لغرض البيع والاستهلاك وتتضمن كل من البضائع والمواد الأولية، منتجات قيد التنفيذ، منتجات نصف مصنعة، منتجات تامة الصنع، فضلات ومهملات، مخزون لدى الغير.

أ. 2. 1. 3. **حسابات المجموعة الرابعة:** وتسمى الحقوق وتتكون من مجموعتين:

- تسمى الأولى قيم قابلة للتحقيق أي حقوق المؤسسة لدى الغير، وهي ديون لصالح المؤسسة ينتظر تحقيقها من الغير جراء التعامل معهم. وتتضمن حقوق الاستثمار، حقوق المخزونات، حقوق على الشركاء وشركات حليفة، تسبيقات للغير، تسبيقات الاستغلال وعملاء.

- وتسمى الثانية القيم الجاهزة، وتعتبر قيم في حوزة المؤسسة كسيولة نقدية والتي يمكن التصرف فيها مباشرة. وتلعب الحقوق دورا هاما في تسديد التزامات المؤسسة تجاه الغير. فهي عبارة عن مجموع الأموال السائلة التي تمتلكها المؤسسة سواء في الصندوق لتغطية الاحتياجات اليومية أو لدى الهيئات البنكية والهيئات الأخرى لغرض استعمالها في التسديدات الالتزامات تجاه الغير.

أ. 2. 2. **عناصر الخصوم:** تتألف حسب المخطط المحاسبي من:

أ. 2. 2. 1. **حسابات المجموعة الأولى:** تشمل على الأموال الخاصة التي تمثل ما قدمه أصحاب المؤسسة إضافة إلى تراكم الأرباح والتي تأخذ شكل نتائج رهن التخصيص إضافة إلى جزء من الأرباح في شكل احتياطات والمؤونات ذات الطابع الاحتياطي والتي تمثل مؤونة الأعباء والخسائر الموزعة على عدة سنوات.

أ. 2. 2. 2. **حسابات المجموعة الخامسة:** وتشمل على مختلف الديون التي هي على عاتق المؤسسة وتتعلق بنشاطاتها انطلاقا من الديون على الاستثمارات والمخزونات بالإضافة إلى الموردين وأوراق الدفع، وكذلك تشمل الالتزامات التي تعاقدت عليها المؤسسة بمقتضى علاقتها مع الغير.

أ. 2. 3. **نتيجة الدورة:** يُعبر عن نتيجة السنة بالفرق بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم للميزانية وهذا الفرق إما أن يكون ربحا أو خسارة، فيكون[1]:

- ربحا، في حالة ما إذا كانت عناصر الأصول أكبر من عناصر الخصوم؛
- خسارة، في حالة ما إذا كانت عناصر الخصوم أكبر من عناصر الأصول.

ففي حالة وجود نتيجة محاسبية موجبة أي ربح تسجل في جانب الخصوم من الميزانية. وأما إذا ما كانت النتيجة المحاسبية سالبة أي خسارة تسجل في جانب الأصول.

[1] Mohand Cid Benaibouche, Initiation à la Nouvelle Technique Comptable, OPU, 1996, P: 55.

ب.جدول حسابات النتائج

ب.1. تعريف حسابات النتائج: لقد حدده المخطط الوطني المحاسبي ليظهر عدة مستويات من النتائج، ويشمل هذا الجدول الأصناف الثلاثة من حسابات التسيير كل من الصنفين (6) و(7) وحساب النتائج صنف(8).

ويلخص جدول حسابات النتائج مصاريف وإيرادات الدورة، ويوضح لنا من خلال الفرق بين هذه النواتج والتكاليف ربحية أو خسارة الدورة. وهو جدول الذي يوضح مختلف العمليات التي قامت بها المؤسسة من خلال إظهار التدفقات المالية التي تمت في المؤسسة خلال دورة الاستغلال.

ب.2. العناصر المكونة لجدول حسابات النتائج

ب.2. 1. أعباء الدورة

ب. 2. 1. 1. أعباء الاستغلال: تشمل جميع المصاريف التي تخص النشاط العادي للمؤسسة، وهو ذلك النشاط الذي وُجدت المؤسسة من أجله وتسعى جاهدة إلى القيام به، ويشمل في الاستغلال العادي للوسائل البشرية والمادية والمالية التي وضعت تحت تصرفها، والتي تتضمن بضاعة مستهلكة، مواد ولوازم مستهلكة، خدمات، مصاريف المستخدمين، ضرائب ورسوم، مصاريف متنوعة، مخصصات الاهتلاكات والمؤونات.

ب.2.1.2. أعباء خارج الاستغلال: تشمل جميع المصاريف الناتجة عن الأنشطة الثانوية أو الاستثنائية للمؤسسة، وهي تلك الأنشطة التي تقوم بها استثناء بالإضافة إلى نشاطها العادي، وتتمثل في الاستغلال غير العادي لتلك الوسائل مثل الديون المعدومة وأعباء سنوات سابقة.

ب.2. 2. **نواتج الدورة:** وتشمل على ما يلي:

- **نواتج الاستغلال:** تشمل جميع النواتج المرتبطة بالنشاط العادي للمؤسسة أي إيرادات الدورة الاستغلالية والتي تتضمن مبيعات بضاعة، إنتاج مباع، إنتاج مخزن، إنتاج مؤسسة لحاجتها الخاصة، أداء خدمات ونواتج متنوعة.
- **نواتج خارج الاستغلال:** تتضمن جميع النواتج أو الإيرادات غير المرتبطة بالنشاط العادي للمؤسسة والتي تكتسي طابعا استثنائيا للدورات المالية السابقة أو عن عمليات بيع عناصر الأصول.

ب.3. **نتيجة الدورة:** يمكن إعداد جدول حسابات النتائج ومن ثم حساب نتيجة الدورة بعد المرور بنتائج جزئية ضرورية للتسيير، ويفرق المخطط الوطني المحاسبي بين هذه النتائج على أساس الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، نتيجة الاستغلال، نتيجة خارج الاستغلال، النتيجة الإجمالية الدورة، الضريبة على أرباح الشركات والنتيجة الصافية [1]. فهو إذن عبارة عن جدول يجمع مختلف عناصر التكاليف والإيرادات، الفارق بينهما يعطينا نتيجة الدورة، ربحا أو خسارة.

2. الانتقال من النتيجة المحاسبية إلى النتيجة الجبائية

أ. القواعد الجبائية المطبقة على الأعباء

أ. 1. **الشروط العامة للخصم:** لكي تكون الأعباء مقبولة من أجل تحديد الربح الصافي، يجب أن تتوافر فيها الشروط التالية[2]:

- أن تستعمل في المصلحة المباشرة للمؤسسة؛
- أن تخص عبءً فعلياً، مصحوباً بتبريرات وإثباتات كافية؛
- أن تخفض الأصل الصافي للمؤسسة؛
- أن تكون مسجلة محاسبيا في الدورة التي استُعملت فيها.

---

[1] Smail Arbagi, la Comptabilité d'Entreprise, Edition Entreprise Algérienne de Presse, 1990, p: 56 .

[2] Guide de Contrôle sur Pièces, Direction Générale des Impôts, 1995, p:19.

أ. 2. أعباء قابلة للخصم بدون شروط خاصة

أ. 2. 1. **الإيجارات:** هي أعباء قابلة للخصم إذا كانت تخص المباني والمحلات المؤجرة في إطار الاستغلال ومن ثم كل إيجار لا يتعلق مباشرة بنشاط المؤسسة لا يعتبر قابلاً للخصم.

أ. 2. 2. **صيانة وإصلاح:** هذه الأعباء قابلة للخصم عندما تخص أشغال الصيانة والإصلاح المتعلقة بالنشاط.

أ. 2. 3. **نقل وتنقلات:** يسجل في هذا الحساب كل مصاريف النقل المسددة لأشخاص، باستثناء مصاريف النقل على الشراء فتسجل في حساب المشتريات.

أ. 2. 4. **البريد والمواصلات:** إذا كان ضمنها مصاريف خاصة باستعمال شخصي للمستغل، فإنه يعاد إدماجها ضمن الربح المصرح به.

أ. 2. 5. **مصاريف المستخدمين:** حتى تكون المكافآت، الأجور والعلاوات قابلة للخصم يجب أن تتعلق بعمل فعلي وأن لا يكون مبالغ فيها مقارنة بالخدمات المقدمة[1] وكذا الاشتراكات الاجتماعية المدفوعة السارية المفعول. وتشمل هذه المصاريف ما يلي:

- أجور المستخدمين هي قابلة للخصم بصفة طبيعية؛
- الأعباء الاجتماعية والاشتراكات في الضمان الاجتماعي الناتجة عن الواجبات القانونية المتعلقة بالأجور والأتعاب هي قابلة للخصم؛
- مكافآت المسيرين والشركاء قابلة للخصم.

في حين الأجور غير القابلة للخصم تشمل الأجور المدفوعة لشركاء في الشركات الأشخاص، شركاء الشركات التوصية البسيطة، أعضاء الشركات المدنية والتي لم تؤسس على شكل شركات الأسهم. وأما فيما يخص أجر المستغل في المؤسسة الفردية فهو أيضا غير قابل للخصم.

---

[1] المقارنة هنا يجب أن تقام بين الأتعاب أو الأجور الممنوحة للأعوان الذين لديهم المؤهلات المهنية نفسها أو تقوم بالأعمال نفسها في مؤسسة مماثلة.

أ. 3. أعباء حق الخصم فيها محدود أو مشروط

أ. 3. 1. **الهدايا والإعانات:** الهدايا من كل نوع باستثناء التي لها طابع إشهاري لما تكون قيمتها للوحدة لا تتعدى 500 دج للمستفيد. الإعانات باستثناء التي مُنحت نقدا أو عينا لصالح الهيئات والجمعيات ذات الطابع الإنساني لا تتعدى المبلغ السنوي 200.000 دج[1].

أ. 3. 2. **مصاريف الاستقبال:** بما فيها مصاريف الإطعام والنزل والحفلات، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

أ. 3. 3. **الهبات والرعاية:** لا تقبل للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الهبات والرعاية باستثناء التي:

- تقدم من طرف المؤسسة لصالح الهيئات المعتمدة ذات الطابع الثقافي من أجل ترميم المعالم الاثرية، إحياء المناسبات التقليدية المحلية، توعية الجمهور بالتراث التاريخي وفق شروط تنظيمية؛
- تسخر الرعاية لدعم النشاطات الرياضية بشرط أن تكون مدعمة بإثباتات في حدود معدل 10% من رقم الأعمال وبسقف 30.000.000 دج.

أ. 3. 4. **الضرائب والرسوم:** تكون رسوم وضرائب الاستغلال قابلة للخصم، عندما تكون مدفوعة للتحصيل في الدورة المخصصة لها. أما الضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي غير قابلة للخصم وكذلك العقوبات الجبائية والغرامات سواء تعلق الأمر بتلك التي تخص التحصيل أو الوعاء.

أ. 3. 5. **المصاريف المالية:** يتعلق الأمر بالأعباء المالية الناشئة عن:

- تسيير الحسابات المالية (agios) الواجب تحديدها؛
- الفوائد المتعلقة بالقروض الممنوحة للمؤسسة؛

---

[1] انظر المادة169-1 من قانون الضرائب المباشرة ورسوم المماثلة

- حسم هذه الأعباء مرتبط بدفعها أو تسديدها في الدورة نفسها.

أ. 3. 6. **مصاريف مالية تكون القروض فيها ممنوحة من الخارج:** خصمها متعلق بما يلي[1] :

- الاعتماد للتحويل مستخرج من السلطة المالية المختصة؛
- تقييدها المحاسبي يجب أن يكون في الدورة نفسها التي تم التحصل فيها على القروض.

أ. 3. 7. **العمولات، أتعاب الوساطة، مصاريف المساعدة التقنية والمكافآت المتنوعة:** حتى تكون المكافآت والعمولات وغيرها من الأتعاب الممنوحة، منها تلك التي تتعلق ببراءات الاختراع والعلامات الصناعية، مصاريف المساعدة التقنية والمسددة بالعملة الوطنية من قبل رؤساء المؤسسات وكذا عمولات أصحاب المهن الحرة، قابلة للخصم يجب أن تكون مقيدة كما يلي[2]: مصرح بها في كشف ملحق بالتصريح السنوي مع تبيان أسماؤهم، التسمية شركة والعنوان والمبالغ المستفادة منها؛ مسددة فعلا في الدورة نفسها.

أ. 3. 8. **حالات لأعباء مسددة بالعملة الأجنبية:** حسب المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة، المكافآت والعمولات ومصاريف المساعدة التقنية المسددة بالعملة الأجنبية، حتى تكون قابلة للخصم يجب أن تتوافر على الشروط التالية:

- اعتماد التحويل؛
- مقيدة في المحاسبة في الدورة نفسها التي مُنحت فيها؛

---

[1] انظر المادة 141-1 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

[2] انظر المادة 176 من القانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- إيداع كشف مرافق للتصريح السنوي.

أ. 3. 9. **الإهتلاكات:** شروط العامة للاستفادة من الحسم الاهتلاك :

- **شروط في المضمون:** تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- أن تكون عناصر الأصول المعرضة للانخفاض في قيمتها نتيجة الاستعمال أو العوامل الطبيعية؛
- الاهتلاك يجب أن يخص تدهوراً فعلياً في قيمة الأصل؛
- يجب أن يحسب الاهتلاك على القاعدة في حدود سعر التكلفة أو الشراء؛
- اهتلاك السيارات السياحية التي لا تتجاوز قيمة 1000.000 دج.

- **شروط المتعلقة بالشكل:** تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- الاهتلاك يجب أن يكون فعلا مقيداً في محاسبة المؤسسة؛
- إيداع كشف الاهتلاكات.

وللاستفادة من الاهتلاك التنازلي على الممتلكات الواردة في القائمة المحددة بموجب أحكام المرسوم التنفيذي 92-271 المؤرخ في 6 جويلية 1992 الذي يضبط قائمة التجهيزات التي يمكن أن ينطبق عليها الاستهلاك التنازلي المنصوص عليه في المادة 38 من قانون المالية لسنة 1991[1]. يجب:

- الانتماء إلى نظام الربح الحقيقي؛
- اختيار هذا النوع من نظام الاهتلاك.
- الممتلكات المهتلكة يجب أن تكون ضمن قائمة التجهيزات وفق المرسوم التنفيذي المشار إليه في الاعلى.

---

[1] انظر القانون رقم90-36 المؤرخ في 31دسيمبر 1990المتضمن لقانون المالية لـــ1991.

أما الاهتلاك التصاعدي فانه يُمنح للمؤسسة بشرط أن تقدم طلب اختيار هذا الاهتلاك رفقة التصريح السنوي، مع العلم أن الاختيار لا رجعة فيه للاستثمارات المستفيدة منه.

أ. 3 .9. **المؤونات:** حتى تكون المؤونات قابلة للخصم يجب أن تتوفر على الشروط التالية[1]:

- **في الشكل:** تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- يجب أن تكون المؤونة مقيدة في محاسبة المؤسسة؛
- يجب أن تظهر المؤونة في كشف خاص؛
- المؤونة التي تصبح دون غرض يجب أن تدمج من قبل المؤسسة في الربح.

- **في المضمون:** تتمثل هذه الشروط فيما يلي:

- يجب أن تخصص ا لمؤونة لتغطية خسارة أو تكلفة محتملة مذكورة؛
- يجب تقييم التكلفة أو الخسارة المتوقعة بدقة وليس جزافيا؛
- مخصص المؤونة يجب أن يكون لمواجهة خسارة على أساس احتمال قوي؛
- احتمال توقع التكلفة أو الخسارة يجب أن تقع من حدث جاري في نهاية الدورة.

ب. تحديد النتيجة الجبائية

ب. 1. **تعريف النتيجة الجبائية:** يتحدد الوعاء الضريبي من خلال تحديد النتيجة الجبائية، وهو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة

[1] Voir: Guide Fiscal et Comptable des Provisions, Direction Générale des Impôts, 2001, p: 9-10.

لمؤسسة واحدة، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته[1].

ب. 2. **طريقة تحديد النتيجة الجبائية:** يتشكل الربح من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة وافتتاحها، التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة لحساب الضريبة على الدخل الإجمالي أو ضريبة على أرباح الشركات. ويشمل الربح المحقق:

- نواتج خلال الدورة الاستغلال؛
- النواتج خارج الاستغلال؛
- النواتج الاستثنائية، كالتنازل عن الاستثمارات.

ومن أجل الحصول على النتيجة الجبائية يجب إجراء تعديلات على النتيجة المحاسبية، وبذلك يتحدد الوعاء الضريبي من خلال العلاقة التالية :

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + الإضافات– التخفيضات

حيث يمكن حساب النتيجة المحاسبية انطلاقاً من الميزانية، إذ يتمثل في فائض الأصول عن الخصوم، وبذلك يعبر عن نتيجة الدورة. كما يمكن حسابه من خلال جدول حسابات النتائج ليعبر عن الفرق بين الإيرادات والتكاليف.

أما التخفيضات فتشمل الخسائر المرحلة لخمس سنوات سابقة، إضافةً إلى الجزء غير الخاضع للضريبة من فوائض القيمة الناتجة من التنازل عن الاستثمارات وغيرها. بينما الإضافات فهي الأعباء غير القابلة للخصم ممثلةً في الأعباء غير الخاضعة

---

[1] انظر المادة 140، الفقرة 1 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

للشروط المذكورة أعلاه؛ مثل تجاوز السقف المسموح بـه لخصـم قسـط الاهـتلاك السيارات السياحية.

المطلب الثاني: الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات

1. الضريبة على الدخل الإجمالي

وُضع من خلال الإصلاح الجبائي المطبق منذ القانون المالية لسنة 1992 نظاماً جديداً لإخضاع المداخيل المحققة من قبل الأشخاص الاعتباريين والطبيعيين. وقد أسس على مبدأ الفصل بين الضرائب التي تمس الأشخاص وتلك التي تمس المؤسسات، نظام الضريبة على الدخل الإجمالي يشمل من الآن فصاعدا مجموع المداخيل المحققة من طرف الشخص الطبيعي عن قبل جدول تصاعدي لحساب الضريبة المستحقة[1].

أ. مجال تطبيق ضريبة الدخل الإجمالي

أ. **1. الأشخاص الخاضعين:** يتحدد الأشخاص الخاضعون للضريبة الدخل الإجمالي كما يلي:

- الأشخاص الطبيعيين؛
- أعضاء شركة الأشخاص؛
- شريك شركات المدنية المهنية؛
- أعضاء شركات المحاصة.

أ. **2. المداخيل الخاضعة:** يتكون الدخل الإجمالي من مجموع المداخيل التالية[2]:

- الدخل الناتج عن النشاطات التجارية والصناعية؛

[1] Mohand Cherif AINOUCHE, l'Impôt sur le Revenu Global, Hiwar Com Edition 1992, p: 7.

[2] Le Système Fiscal Algérien, Direction Générale des Impôts 2006, p:1

- الدخل الناتج عن المهن الحرة والمرتبات والأجور؛
- الدخل الناتج عن إيجار العقارات المبنية وغير المبنية؛
- الدخل الناتج عن فائض التنازل عن العقارات المبنية وغير المبنية؛
- الدخل النشاط الفلاحي والدخل الناتج عن رؤوس الأموال.

ب. **الأساس الخاضع:** يتكون الأساس الخاضع من مجموع المداخيل الصافية لمختلف الأصناف باستثناء فائض قيمة التنازل ومداخيل الإيجار والأرباح الموزعة مع طرح المصاريف التالية[1]:

- العجز والمعاشات؛
- فوائد القروض والديون المبرمة في إطار مهني وفي إطار شراء أو بناء مسكن؛
- اشتراكات التأمين عن الشيخوخة والتأمينات الاجتماعية المكتتبة في إطار شخصي؛
- وصل التأمين المبرم من قبل المالك المؤجر.

ج. **معدلات الإخضاع:** تنقسم معدلات الإخضاع لضريبة الدخل الإجمالي إلى قسمين:

ج. 1. **الجدول الضريبي السنوي المتصاعد:** تحسب الضريبة الدخل الإجمالي وفق الجدول التالي:

جدول رقم (2): معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً لفئات الدخل

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة (%)
أقل من 60.000	0
من 60.001 إلى 180.000	10
من 180.001 إلى 360.000	20
من 360.001 إلى 1.080.000	30
من 1.080.000 إلى 3.240.000	35
أكثر من 3.240.000	40

المصدر : قانون المالية لسنة 2003.

[1] Guide Pratique du Contribuable, Direction Générale des Impôts, 2006, p: 36

تجدر الإشارة، إلى أن الجدول السابق قد عُدل بموجب قانون المالية لسنة 2008، حيث تم تخفيض عدد المعدلات إلى أربعة معدلات، كما تم تقليص المعدل الأقصى إلى 35 %، بعدما كان يصل إلى 40%. إضافة إلى رفع حجم الشريحة الأولى المعفاة إلى 120.000 دج بعدما كانت في حدود 60.000 دج. وبذلك أصبح على النحو التالي:

جدول رقم (3): معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي وفقاً لفئات الدخل المعدل

الدخل الخاضع للضريبة (دج)	معدل الضريبة (%)
أقل من 120.000	0
من 120.001 إلى 360.000	20
من 360.001 إلى 1.440.000	30
أكثر من 1.440.001	35

المصدر : قانون المالية لسنة 2008.

ج. 2. معدلات الاقتطاع من المصدر: تخضع بعض المداخيل إلى اقتطاع من المصدر من بينها[1]:

- يطبق على بعض مداخيل كمكافات عن مختلف الخدمات المقدمة او المستعمل في الجزائرمعدل 24% ؛
- يطبق معدلات مختلفة على الدخل الناتج عن رؤوس الأموال مثل معدل 10% محررة على الأرباح الموزعة و10% على الودائع والكفالات؛
- يطبق على الرواتب والأجور والمنح والريوع العمرية المدفوعة الى الاشخاص جدول ضريبي شهري ؛
- يطبق على الاستدراكات الخاصة بالرواتب والاجور و المنح لإقتطاع من المصدر بمعدل 10%؛
- تطبق على فائض القيمة التنازل عن الاسهم 15%.

[1] انظر المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

د. **الإعفاءات من ضريبة الدخل الإجمالي:** نذكر بعض الإعفاءات الواردة في القانون الضريبي كما يلي[1]:

د. 1. إعفاءات دائمة أو لمدة غير محدودة:

- الأشخاص الذي لايتعدى دخلهم أكثر من 60.000 دج*؛
- السفراء وأعضاء السلك الدبلوماسي؛
- الجمعيات الأشخاص المعوقين؛
- الدخل الناتج عن العمل المسرحي؛
- الدخل الناتج عن زراعة الحبوب والحبوب الجافة والتمور؛
- الدخل الناتج عن النشاط انجاز السكن الاجتماعي، ترقوي وريفي وفق دفتر الشروط.

د. 2. إعفاءات مؤقتة أو لمدة محدودة:

- لمدة 3 سنوات لصالح النشاطات المستفيدة من الصندوق دعم وتشغيل الشباب، وكذا النشاطات التي تدخل ضمن الصندوق الوطني والتأمين عن البطالة؛
- لمدة 5 سنوات عن الدخل الناتج عن الفوائض التنازل عن الأسهم والسندات المماثلة في البورصة؛
- لمدة 10 سنوات لصالح الحرفين التقليديين؛
- لمدة 5 سنوات وبنسبة 50% عن المداخيل المتأتية من النشاطات المنجزة من قبل أشخاص طبيعيين في ولايات اليزي، تندوف، ادرار، تمراست.

---

[1] Le Système Fiscal Algérien, Direction Générale des Impôts, 2006, p: 3.

* أصبح الدخل المعفى يقدر بـ 120000دج بموجب قانون المالية لـ2008. أنظر قانون 07-12 ممضى في 30 ديسمبر 2007 يتضمن قانون المالية لسنة 2008، جريدة الرسمية رقم 82 مؤرخة في 31 ديسمبر 2007، ص: 3.

2. الضريبة على أرباح الشركات

تطبق الضريبة على الأرباح الشركات على مجمل الأرباح والمداخيل المحققة من قبل الشركات الأموال أي الأشخاص الاعتباريين. وتُعتبر الضريبة على أرباح الشركات ضريبة سنوية وتستحق على الأرباح المحققة في الجزائر من قبل الخاضعين الذين يتبعون نظام الربح الحقيقي بغض النظر عن رقم الأعمال المحقق[1].

أ. **مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات:** تجدر الإشارة هنا إلى ضرورة الفصل بين الشركات الخاضعة وجوباً للضريبة على أرباح الشركات بصفة إجبارية، والشركات الخاضعة اختيارياً لهذا النوع من الضرائب.

أ. 1. **الشركات الخاضعة إجباريا للضريبة على أرباح الشركات:** تتمثل الشركات الخاضعة بصفة إجبارية للضريبة على أرباح الشركات في ما يلي[2]:

كل الشركات مهما كان شكلها وغرضها خاضعة للضريبة على أرباح الشركات، باستثناء:

- شركات الأشخاص بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع لهذه الضريبة؛
- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة، والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري به العمل؛
- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركات بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات.
- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

---

[1] Mohand Cherif AINOUCHE, les Nouveaux Impôts, Hiwar Com Edition 1992, p:109.

[2] أنظر المادة 136 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما تخضع لهذه الضريبة:

- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها؛
- الشركات التي تنجز العمليات المذكورة في المادة 12 من قانون الضرائب المباشرة.

أ. **2. الشركات الخاضعة اختيارياً للضريبة على أرباح الشركات:** إن الشركات الخاضعة اختيارياً للضريبة على أرباح الشركات هي شركات خاضعةً أصلاً إلى الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا إذا اختارت بصفة إرادية الخضوع للضريبة على أرباح الشركات، وهنا يجب عليها تقديم طلب الاختيار إلى إدارة الضرائب، ويعتبر قرار الاختيار هذا نهائياً، تخضع له مدى الحياة، وتتمثل هذه الشركات أساساً في :

- شركات التضامن؛
- شركات التوصية البسيطة.

ب. **الإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات:** لقد أعفى المشرع الجزائري بعض الشركات من الخضوع لهذه الضريبة على أرباح الشركات. ورد ذلك في المادة 138 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة وهي:

- تستفيد النشاطات الممارسة من قبل الشباب المستثمر والمستفيد من إعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. وترفع هذه المدة إلى ست سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيتها ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال. عندما يمارس هذا الشباب المستثمر، النشاط في مؤسسة داخل منطقة من المناطق التي يجب ترقيتها التي تحدد قائمتها عن طريق التنظيم،

وخارج هذه المناطق فان الربح المعفى من الضريبة ينتج عن النسبة بين رقم الأعمال المحقق في المنطقة التي يجب ترقيتها ورقم الأعمال الإجمالي؛

- تعفى التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات، وتستفيد من إعفاء دائم كذلك المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التابعة لها، وكذا الفرق والهيئات التي تمارس نشاطاً مسرحياً؛
- يستفيد الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي والصناديق الجهوية التابعة له بالنسبة للعمليات المرتبطة بتأمين الأخطار الفلاحية، باستثناء عمليات التأمين ذات الطابع التجاري؛
- كما تستفيد لمدة عشر سنوات المؤسسات المحدثة من قبل المستثمرين الوطنيين أو الأجانب، باستثناء وكالات السياحة والأسفار، وكذا الشركات المختلطة التي تمارس نشاطاً في القطاع السياحي.

ج. **الأساس الخاضع للضريبة على أرباح الشركات:** يتحدد الأساس أو الوعاء الضريبي من خلال تحديد النتيجة الجبائية، وهو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات من أية طبيعة لمؤسسة واحدة، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الأصول.

يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى اختتام الدورة وافتتاحها، التي يجب استخدام النتائج المحققة فيها كقاعدة لحساب الضريبة على أرباح الشركات.

د. **تسديد الضريبة على أرباح الشركات ومعدلاتها:** وتسدد الضريبة المستحقة حسب نظام التسديد التلقائي، على ثلاثة تسبيقات مؤقتة أو أقساط فصلية، متبوعة بتسديد باقي الضريبة. وتسدد هذه الأقساط لدى قباضة الضرائب المختصة، في العشرين يوم الأولى التي تلي الشهر أو الثلاثي، والذي تصبح فيه الحقوق الجبائية مستحقة،

حيث تعادل قيمة كل تسبيق 30% من الربح الضريبي للسنة الماضية[1]. كما يتم حساب رصيد التصفية النهائي على النحو التالي :

تظهر في هذا الصدد ثلاثة حالات لرصيد التصفية النهائي تتمثل في ما يلي:

- إما أن يكون مجموع التسبيقات يساوي مبلغ الضريبة المستحقة؛
- إما أن يكون هناك فائض في التسديد ناتج عن كون مجموع التسبيقات المدفوعة أكبر من مبلغ الضريبة المستحقة، وعندها يكون رصيد التصفية سالباً، في هذه الحالة يجب على إدارة الضرائب دفعه للشركة أو إحالته إلى السنة الموالية؛

قد يظهر رصيد التصفية موجباً، نتيجة كون مجموع التسبيقات أصغر من مبلغ الضريبة المستحقة، مما يعبر عن نقص في التسديد، وجب على المؤسسة دفعه إلى الإدارة الجبائية قبل 15 أفريل من السنة الموالية.

وبهدف حساب الضريبة على أرباح الشركات، تطبق الشركة معدلات محددة للضريبة على الأرباح الصافية الخاضعة للضريبة، وتتكون هذه الأخيرة من مجموع رقم الأعمال التي حققتها الشركة بعد أن تطرح منها المصاريف التي تخصم وفق القواعد التي حددها قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

لقد صنفت المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة، مختلف المعدلات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات إلى ثلاثة أصناف :

- المعدل العام، المحدد بنسبة 25 % * ؛

---

[1] الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مديرية العامة للضرائب، 2002، ص: 72.

* لقد كانت هذه النسبة تقدر بـ 30 % قبل قانون المالية التكميلي لسنة 2006 وانخفضت إلى 19% حسب قانون المالية لسنة 2008، بالنسبة لمؤسسات الأشغال العقارية والإنتاجية أو الصناعية فقط.

- المعدل المخفض، ويخص الأرباح التي يعاد استثمارها بمعدل مخفض مقـدر بـ 12.5 % * ؛
- المعدلات الخاصة المطبقة في حالة الاقتطاع من المصدر كمعدل المداخيل الناتجة عن الديون والودائع والكفالات 10%، العائدات الناتجة عن سندات الصناديق غير الاسمية بـ 40 %.

* خفضت هذه النسبة من 15 % إلى 12.5 %، بموجب قانون المالية التكميلي لسنة 2006. وتم إلغاؤها حسب قانون المالية 2008.

خلاصـــــة الفصـــــل

النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي بمعنى أن المؤسسة ملزمة بمعرفة هذا النظام الجبائي والقيام بجميع التزاماته وأي مخالفة لهذه الالتزامات سوف تعرضها إلى تحمل عقوبات ضريبية، يمكن أن تصل إلى 25% من الحقوق الضريبة، والتي لها الآثار التالية:

- خروج أموال من الخزينة دون مقابل؛
- عدم قابلية خصم هذه العقوبات من الربح الجبائي؛
- المساس بسمعة الضريبة للمؤسسة تجاه إدارة الضرائب.

لقد تعرضنا في هذا الفصل إلى عرض مختلف الضرائب والرسوم التي تمـس العمليات التي تقوم بها المؤسسة، والتي لها علاقة مباشرة بموضوع دراسـتنا، والتـي تمثلت أساساً في جباية المؤسسة. حيث تعرفنا هذا على الرسـوم التـي تمـس رقـم الأعمال. من خلال تحديد مجال تطبيق والإعفـاءات والمعـدلات المطبقـة وطـرق التصريح لكل من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني.

تناولنا أيضا دراسة الضرائب التي تمس الدخل أو الربح. مما دفعنا إلى دراسـة طريقة تحديد النتيجة الجبائية وتعريف مجال تطبيق والإعفاءات والمعـدلات المطبقـة وطرق التصريح لكل من ضريبة الدخل الإجمالي والضريبة على الأرباح الشركات.

على العموم، التصريحات الضريبية المتعلقة بالرسوم التي تمس رقـم الأعمـال تكون شهرية على عكس الضرائب التي تمس الدخل أو الربح التي تكون سنوية. ممـا يتعين على المؤسسة الاخذ ذلك بعين الاعتبار عند حساب الإعفاءات سـواء المتعلقـة بالرسوم على رقم الأعمال أو الضرائب على الدخل أو الربح.

يتطلب، في الأخير، من المؤسسة مواكبة جميع التعديلات التي تأتي بها قـوانين المالية من تغيير في المعدلات الضريبية وطرق التسديد للرسوم والضرائب ولا سـيما تلك المتعلقة بالإعفاءات والاستفادة منها حق الاستفادة.

الفصل الثاني

الجباية واختيار الشكل القانوني للمؤسسة

تمهيد

تعمل كل الدول على سن القوانين والتشريعات من أجل تنظيم العمل التجاري للمؤسسة، لذلك نجد أن القانون التجاري الجزائري أدرج ضمن مواده مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة؛ ولم يقتصر على شكل قانوني واحد، حيث يمكن لأي شخص أو عدة أشخاص أن اختيارها وفق مايلي:

- مؤسسة فردية؛
- شركات أشخاص؛
- شركات أموال.

التشريع الضريبي الجزائري عمل أيضا على وضع قوانين ضريبية لمختلف هذه الأشكال القانونية للمؤسسة من خلال الأنظمة الضريبية المختلفة والرسوم والضرائب لكل شكل.

لذلك سنركز على دراسة تأثير الاعتبار الجبائي في الاختيار الشكل المناسب من الأشكال القانونية التي يتيحها القانون التجاري الجزائري بغض النظر عن الاعتبارات أخرى التي يمكن أن تؤثر في عملية التفضيل بين الأشكال.

لذلك سنقوم في هذا الفصل بعرض مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة وفق القانون التجاري الجزائري مع دراسة التأثير الجبائي على اختيار الشكل القانوني للمؤسسة.

وسنعالج من خلال هذا الفصل المحاور التالية:

- الأشكال القانونية للمؤسسة؛
- الجباية واختيار الشكل القانوني للمؤسسة.

المبحث الأول
مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة

المطلب الأول: المؤسسة الفردية وشركات الأشخاص

1. المؤسسة الفردية

أ. **مفهوم المؤسسة الفردية:** تنشأ هذه المؤسسات عن جمع شخص(يعتبر رب العمل أو صاحب رأسمال) لعوامل الإنتاج، ويقدم هذا الشخص رأس المال المكون الأساسي لهذه المؤسسة، بالإضافة إلى عمل الإدارة أو التنظيم[1].

ب. **خصائص المؤسسة الفردية:** إن لهذا النوع من المؤسسات الخصائص التالية[2]:

- السهولة في التنظيم أو الإنشاء؛
- صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول والأخير عن نتائج أعمال المؤسسة، وهذا يكون دافعا له العمل بكفاءة وجد ونشاط لتحقيق اكبر ربح ممكن؛
- صاحب المؤسسة هو الذي يقوم لوحده بإدارة وتنظيم وتسيير المؤسسة، وهذا يسهل العمل القرار، كما يبعد الكثير من المشاكلات التي تنجم عن وجود شركاء؛
- قلة رأسمال، وهذا مادام صاحب المؤسسة هو الذي يقوم لوحده بإمداد مؤسسته بعنصر رأسمال؛
- صعوبة الحصول على قروض من المؤسسات المالية؛
- قصر وجهة النظر وضعف الخبرة لدى المالك الواحد مما يعرض المؤسسة لمشاكل فنية وإدارية؛

[1] ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، للطلبة الجامعيين، دار المحمدية، 1998، ص: 54.

[2] عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الرابعة 2006، ديوان المطبوعات الجامعية، ص: 26.

- مسؤولية صاحب المؤسسة غير محدودة، فهو مسؤول على كافة ديون المؤسسة.

2. شركات الأشخاص

يتضمن القانون التجاري الجزائري شكلين من شركات الأشخاص، وهما:

- شركات التضامن؛
- شركات التوصية البسيطة.

أ. شركات التضامن

أ. 1. **مفهوم شركات التضامن:** تعتبر شركات التضامن من أكثر الشركات التجارية انتشارًا في الحياة العملية نظرا لأنها تتكون من عدد قليل من الشركاء يعرف كل منهم الآخر ويثق به، بل إنها غالبا ما تكون بين أفراد الأسرة الواحدة لضمان التعاون بينهم، ويعرف هذا الشكل من الشركات منذ زمن بعيد[1].

أ. 2. **تكوين شركة التضامن:** تتكون هذه الشركة بموجب عقد يجب أن تتوافر فيه جميع الأركان العامة والخاصة اللازمة لعقود الشركات كما يجب أن يكون محل الشركة مشروعا غير مخالف للنظام العام والآداب، وكذلك إلزامية توافر أهلية الشريك لاحتراف الأعمال التجارية نظرا لأن الشريك فيها يكتسب صفة التاجر.

يجب تثبيت الشركة بعقد رسمي وإلا كانت باطلة حيث يخضع العقد للتسجيل والإشهار. كما يجب توقيعه من قبل جميع الشركاء حيث يعتبر بمثابة القانون النظامي لها ويشتمل على كل ما ينظم علاقة الشركاء يبعضهم وعلاقتهم بالغير، لذلك يجب أن يتميز بالوضوح وعدم الغموض. ومن أهم بنود العقد ما يلي[2]:

---

[1] عباس حلمي المنزلاوي، القانون التجاري ،الشركات التجارية، ديوان المطبوعات الجامعية 1984، ص: 53.

[2] أمينة بوثلجة، محاسبة الشركات، دار المعرفة 2005، ص:8.

- أسماء الشركاء، عناوينهم وجنسياتهم؛
- عنوان الشركة؛
- رأسمال الشركة، حصة كل شريك فيه، موعد وطريقة دفعه، وطريقة التقييم إذا كانت الحصة العينية.
- الغرض من الشركة، تاريخ بدايتها ونهايتها؛
- الشريك المتضامن الذي يُكلف بالإدارة؛
- احتساب الفائدة على رأسمال؛
- نسب توزيع الأرباح والخسائر؛
- مرتبات الشركاء أو مكافآتهم مقابل القيام بإدارة الشركة؛
- انفصال أحد الشركاء وطريقة احتساب وسداد حقوقه؛
- حل الشركة والطريقة التي تتبع في تصفيتها؛
- السنة المالية للشركة، وميعاد الجرد وإعداد الحسابات الختامية.

أ. 3. **عنوان الشركة:** عنوان الشركة هو اسمها التجاري الذي تتعامل به مع الغير وتوقع به معاملاتها، وتتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو من اسم احدهم أو أكثر أو متبوع بكلمة وشركائهم[1]. ويجب أن يعبر إسم الشركة حقيقية عن تضامن الشركاء، فلا يجوز إضافة أسماء وهمية كشركاء بقصد إعطاء ثقة للغير مخالف للواقع.

كما يجب تعديل هذا العنوان عند خروج احد الشركاء منها أو وفاته، وعند دخول شريك جديد يجوز الاحتفاظ بالعنوان القديم طالما يتضمن عبارة وشركاؤهم وهذا

[1] انظر المادة 552 من القانون التجاري الجزائري.

يعني وجود شركاء خلاف من شملهم العنوان التجاري. أما إذا كان العنوان يضم جميع أسماء الشركاء وجب عندئذ تغيير وإضافة اسم الجديد.

وعنوان الشركة توقع به كل تصرفاتها، فمديرها لا يوقع باسمه الشخصي بل بعنوان الشركة ويترتب عليه أن كل الحقوق والالتزامات الناجمة عن ذلك تحسب على ذمة الشركة.

أ. 4. **خصائص شركات التضامن:** تتميز شركة التضامن بالخصائص التالية[1]:

- مسؤولية كل من الشركاء غير محدودة، ويعتبر كل واحد منهم على إنفراد مسؤولاً أمام الدائنين عن ديون الشركة، وإذا لم تكف أصول الشركة للوفاء بحقوق الدائنين تُستوفى هذه الحقوق من الممتلكات الشخصية للشركاء؛
- كل الأصول المقدمة من الشركاء على سبيل الوفاء بأنصبتهم في رأس المال، بالإضافة إلى تلك الأصول المشتراة بواسطة الشركة ذاتها، تعتبر مملوكة للشركاء على سبيل الملكية المشتركة. ومن ثم فإن لكل واحد من الشركاء نصيب في أصول الشركة مجتمعة يتناسب وحصته في رأس المال ولكن ليس له حق في أصل أو أصول معينة على وجه التحديد؛
- يتم اقتسام الأرباح والخسائر بين الشركاء وفقا لنصوص عقد الشركة. وتنقضي الشركة بإفلاسها، أو بموت أحد الشركاء، أو باتفاقهم.

أ. 5. **إدارة شركة التضامن:** حتى تستطيع الشركة أن تؤدي الغرض الذي أنشئت من أجله على أكمل وجه، يجب تعيين إدارتها ومسؤوليها الذي يعملون باسمها ويظهرون في كل معاملاتها مع الغير وعلى رأسهم المديرين. لذا قد يكون مدير

[1] جيمس أ.كاشين، جويل ج.ليرنر، أصول المحاسبة سلسلة شوم في المحاسبة، مطابع المكتب المصري الحديث،1984، ص:6.

شركة التضامن في غالب الأحيان احد الشركاء وقد يكون غير شريك. والمدير قد يكون اتفاقيا أو غير اتفاقي:

- المدير الاتفاقي هو الذي يُعين بعقد الشركة التأسيسي، فيكون مركزه جزءاً من القانون الأساسي للشركة، ويلزم تغيره تعديل القانون الأساسي للشركة؛
- المدير غير الاتفاقي يتم تعيينه في عقد مستقل عن عقد إنشاء الشركة، فيكون قابلا للتعديل دون حاجة إلى تعديل القانون الأساسي للشركة.

ب. شركات التوصية البسيطة

ب. 1. مفهوم شركات التوصية البسيطة: تعتبر شركات التوصية البسيطة بمثابة عقد يتم بين شخصين أو أكثر مسؤولين مسؤولية تضامنية، وبين شريك واحد أو أكثر خارجين عن إدارة الشركة؛ يسمون شركاء موصيين. يتعامل هؤلاء تحت عنوان مشترك، يتألف من أسماء كل الشركاء المتضامنين أو من اسم أحد منهم أو أكثر متبوعاً في كل الحالات بعبارة وشركائهم. في هذه الحالة، يلتزم الشركاء الموصون بديون الشركة فقط، كل واحد منهم في حدود حصته، التي لا يمكن أن تكون في شكل تقديم عمل، وهنا يبرز موضوع الاختلاف مع شركات التضامن[1].

ب. 2. تكوين الشركة: تطبق في شأن تكوينها أحكام إنشاء وتكوين شركة التضامن على شرط أن يتضمن قانونها الأساسي هذه البيانات[2]:

- مبلغ أو قيمة حصص كل شريك؛
- حصة كل شريك متضامن أو شريك موصي في هذا المبلغ أو القيمة؛

---

[1] حسب ما تنص عليه المادة 563 مكرر والمادة 563 مكرر 2 من القانون التجاري الجزائري. أنظر أمر 75-59 ممضى في 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون التجاري، جريدة رقم 101 مؤرخة في 19 ديسمبر 1975، ص: 1306.

[2] انظر المادة 563 مكرر والمادة 563 مكرر 3 من القانون التجاري الجزائري.

- الحصة الإجمالية للشركاء المتضامنون وحصتهم في الأرباح وكذا حصتهم في الفائض من التصفية.

ب. 3. **عنوان الشركة:** كغيرها من الشركات، أوجب القانون أن تحمل هـده الشـركة عنوانا يميزها عن غيرها من الشركات، ويشترط أن يتألف هذا العنوان من أسـماء الشركاء المتضامنين أو من اسم أحدهم متبوعا وفي كل الحالات بعبارة وشركائهم. أما إذا كان هذا العنوان يتألف من اسم شريك موصي، يلتزم هذا الأخير من غيـر حدود وبالتضامن عن ديون الشركة[1]. أما عنوان الشركة فهو الاسم الذي تُوقع بـه كل تصرفاتها مما يترتب عليه أن كل ما ينجم عن التصرف باسم الشركة من حقوق والتزامات ينعكس على الشركة كشخص معنوي مستقل عن الأشخاص المكونين له.

ب. 4. **خصائص شركات التوصية البسيطة:** أما عـن خصـائص هـذا النـوع مـن الشركات، فسنوجزها في النقاط التالية[2] :

- الخاصية الرئيسية تكمن في التفرقة بين صنفين من الشركاء: المتضامنين والموصين مما يترتب عنها أثار مختلفة؛
- ينبغي أن يتضمن القانون الأساسي لشركات التوصية البسيطة بعض البيانات تسمح بإعلام الغير خاصة الدائنين؛
- تتخذ القرارات وفق الشروط المحددة في القانون الأساسي، مع الخاصية التي تقتضي أن انعقاد جمعية كل الشركاء يتم بقوة القانون إذا طالب به احد الشركاء المتضامنين؛
- لا يحق للشريك الموصي أن يقوم بأي عمل تسيير ولو بمقتضى وكالة. ويترتب على هذه القاعدة أثر عند عدم مراعاتها؛

[1] Hocine Mabrouk, Code de Commerce, Edition Dahlab, 1999, p : 207.

[2] الطيب بلولة، قانون الشركات، Edition Berti، 2008، ص: 179.

* للإشارة فإن هذا النوع من الشركات ظل غير معروف، ولم يظهر إلا مع الثورة الصناعية في أوروبا عنـد الانتقـال مـن الورشـات الصغيرة إلى المصانع العملاقة، وأصبح هذا النوع من الشركات مسيطرا بظهور الشركات متعددة الجنسيات.

- ما عدا الحالات الاستثنائية، لا يجوز التنازل عن حصص الشركة، إلا بموافقة كل الشركاء.

المطلب الثاني: شركات الأموال

تحتاج المشروعات الكبرى أساساً إلى رؤوس أموال ضخمة، من أجل القيام بوظائفها الاستثمارية، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى شركات الأموال، التي تميزت بالاهتمام بتأمين الاحتياجات المالية للاستثمار، بغض النظر عن الاهتمام بشخص الشريك*. و سنستعرض أهم شركات الأموال في ما يلي:

- شركة ذات شخص وحيد؛
- شركة ذات مسؤولية محدودة؛
- شركة مساهمة.

1. شركة ذات شخص وحيد ذات ذات المسؤولية المحدودة

أ. **مفهوم الشركة ذات الشخص الوحيد:** يتميز هذا النوع من الشركات بصفة فريدة من خلال وجود شريك وحيد، ومع ذلك فهي تشبه الشركة ذات المسؤولية المحدودة في بعض الجوانب القانونية.[1]

ب. **خصائص الشركة ذات الشخص الوحيد:** يتمتع هذا النوع من المؤسسات بالخصائص التالية:

- مسؤولية صاحب المؤسسة محدودة، فهو مسؤول فقط على مقدار رأسمال الشركة الذي يمتلكه كليا وهو ما يميزها على المؤسسة الفردية. ولا يكتسب الشريك الوحيد صفة التاجر؛

[1] Mohand Cid Benaibouche, La Comptabilité des Sociétés, OPU, 2006, p: 10.

- حصول الشريك الوحيد على جميع الأرباح، لأنه مالك ومسؤول الوحيد على نتائج الشركة؛
- يقوم الشريك الوحيد لوحده بإدارة وتسيير الشركة وهـذا يسـهل العمـل وإتخـاذ القرارات مقارنة بوجود عدة شركاء؛
- قلة رأسمال بسب إمداد الشريك الوحيد لوحده شركته بعنصر رأسمال وصعوبة الاقتراض من المؤسسات المالية.

2. الشركة ذات المسؤولية المحدودة

أ. **مفهوم الشركة ذات المسؤولية المحدودة:** تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة بين شركاء لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص. ويتولى إبرام العقد التأسيسي جميع الشركاء بأنفسهم أو من ينوب عنهم، ولا يتصـف الشـريك بصفة التاجر[1].

ب. **تكوين الشركة ذات المسؤولية المحدودة:** تتكون هذه الشركة بموجب عقد محـرر لدى الموثق أي عن طريق عقد رسمي، بعد توقيع جميع الشركاء أمام الموثق يجب اكتتاب كل الحصص من قبل الشركاء وأن تدفع قيمتها كاملة دون إنقاص.

وبمقتضى أحكام القانون التجاري الجزائري يمكن أن تكون هذه الحصص كما يلي:

- حصص عينية؛
- أو حصص نقدية.

[1] مولود ديدان، القانون التجاري، دار بلقيس للنشر، دار البيضاء الجزائر، 2006، ص: 168.

ففي حالة المساهمة العينية كالمعدات والآلات والعقارات، يستلزم تعيين خبراء مختصين من أجل تقييم قيمة هذا النوع من الحصص وإدراج قيمتها ضمن العقد الأساسي للشركة.

وأما في حالة المساهمة النقدية، اشترط القانون التجاري أن تسلم هذه الحصص بكاملها عند التأسيس وتودع بمكتب الموثق ثم تسلم إلى مدير الشركة بعد تقييدها في السجل التجاري، والهدف من ذلك هو تقديم الضمان للدائنين بأن رأسمال الشركة أصبح تحت تصرفها فعلا.

ج. **خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة:** تنفرد الشركة ذات المسؤولية المحدودة بخصائص تميزها عن غيرها من الشركات تتمثل فيما يلي[1] :

- الشركة ذات المسؤولية المحدودة هي شركة تجارية بسبب الشكل ويجب أن لا يزيد عدد الشركاء فيها عن 20 شريكا؛
- لا يُسأل الشريك في الشركة ذات المسؤولية المحدودة عن ديونها إلا بقدر الحصة المقدمة في رأسمال الشركة ولا يحق أن يقدم عمله كحصة للشركة كما هو الحال في شركة المساهمة؛
- لا يجوز تأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو زيادة رأسمالها أو الاقتراض لحسابها عن طريق الاكتتاب العام، كما لا يجوز لها إصدار أسهم أو سندات قابلة للتداول وذلك بخلاف شركة المساهمة.

د. **إدارة الشركة ذات المسؤولية المحدودة:** يدير الشركة شخص أو عدة أشخاص طبيعيين ويجوز اختيارهم خارج عن الشركة، ويحدد القانون الأساسي سلطات المدرين والعلاقات بين الشركاء وفي العلاقات مع الغير. وإذا كان للمدير سلطات

[1] عموره عمار، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، 2000 ص-ص: 326-327.

أوسع للتصرف في جميع الظروف باسم الشركة، فإن الشركة ملزمة بتصرفات المدير.

ولكل شريك الحق في:

- الحصول في أي وقت كان بمقر الشركة على نسخة مطابقة للأصل من القانون الأساسي الخاص بالشركة؛
- الاطلاع في أي وقت كان بمقر الشركة وبنفسه على المستندات من الميزانية ودفتر الجرد وجدول حساب النتائج؛
- الاطلاع أو أخذ نسخة خلال الخمسة عشر يوما السابقة لانعقاد كل جمعية من نص القرارات المعروضة وتقرير إدارة الشركة وكذلك تقرير محافظ الحسابات.

3. شركة المساهمة

أ. **مفهوم شركة المساهمة:** تتمتع شركات المساهمة بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية باقي الشركاء، ويمكنها مباشرة نشاطها في نطاق القيود التي يفرضها القانون. وهي تتميز بمقدرتها على تجميع الموارد الاقتصادية المتاحة في المجتمع تحت إدارة واحدة. وينقسم رأسمال شركات المساهمة إلى حصص متساوية تسمى أسهم وغالبا ما تكون قابلة للتداول مما يوزع عامل المخاطرة على عدد كبير من الملاك. وفي هذا المجال فمسؤولية المساهم محدودة بقدر مساهمته في رأسمال. بحيث لا تتعدى مسؤوليته عن دين الشركة حصته في رأسمال، وثم لا يمتد التزامه إلى أمواله الخاصة[1].

[1] أحمد رجب عبد العال، المدخل المعاصر في محاسبة الشركات، الدار الجامعية للطباعة والنشر بيروت، 1982، ص: 275.

ب. **تكوين شركة المساهمة:** يجب إعداد القانون الأساسي لشركة المساهمة بعقد يحرره موثق، ومن بين الأحكام التي تنص عليها القوانين النموذجية لشركات المساهمة ما يلي[1]:

- معرفة الموثق؛
- معرفة المؤسسين؛
- تعيين أعضاء مجلس الإدارة ومحافظي الحسابات؛
- شكل الشركة؛
- اسم الشركة؛
- مقر الشركة؛
- عمر الشركة؛
- مبلغ رأس المال وعدد الأسهم، وقيمتها الاسمية، وكذلك حصص المساهمين؛
- تعيين هيئات الإدارة والتسيير وصلاحيتها؛
- الأمور التي تتعارض مع عضوية مجلس الإدارة؛
- الأمور التي تتعارض مع عضوية مجلس الإدارة؛
- مكافآت أعضاء مجلس الإدارة(مكافآت الحضور)؛
- القواعد التي تضبط الجمعيات العامة ومداولتها سواء كانت جمعيات عادية أو طارئة؛
- تعيين محافظ واحد للحسابات، أو أكثر، وتحديد مهمته، ومدة تكليفه؛
- الدورة المحاسبية؛
- تخصيص الأرباح وشروط تكوينها.

[1] أمينة بوثلجة، المرجع السابق، ص:71.

يجب أن يكون لشركة المساهمة اسم يميزها، وغالبا ما يكون هذا الاسم مستمدا من غرض الشركة وأن يكون اسم الشركة مسبوقا أو متبوعا بذكر شكل الشركة أي عبارة شركة مساهمة، وأن يذكر فيه مبلغ رأسمال الشركة[1].

ج. **خصائص شركة المساهمة:** تكمن أهم خصائص هذا النوع من الشركات فيما يلي[2]:

- لا تخضع للاعتبار الشخصي بحيث لا أثر لإفلاس الشريك أو وفاته أو تنازله لشخص آخر عن حصته على استمرار الشركة، حيث أن أسهمها قابلة للتداول بالطرق التجارية بمرونة تامة؛
- مسؤولية المساهم أو الشريك تكون بقدر مساهمته في رأس المال، ولا يجوز إدراج شروط تخالف ذلك في العقد التأسيسي؛
- يطلق على شركة المساهمة إسم الشركة، ويجب أن تكون متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأس مالها، كما يجوز إدراج أسم أحد الشركاء أو أكثر في تسمية الشرك؛
- رأس مال شركة المساهمة يقدر بخمس (05) ملايين دينار جزائري على الأقل، إذا ما لجأت الشركة علانية للادخار العام، ويقدر بمليون دينار في حالة المخالفة؛
- لا يكتسب المساهم مهما كان صفة التاجر بمجرد دخوله في شركة المساهمة، كما لا يلزم بالتزامات الشركة، وفي حالة إفلاس الشركة لا يتعدى ذلك إلى الشركاء.

د. **إدارة شركة المساهمة:** تقوم شركات الأموال على الاعتبار المالي كأصل عام دون قيامها على الاعتبار الشخصي، لذلك فإن إدارتها ليست بالبساطة التي تتوافر عليها باقي أنواع الشركات لأن عدد المشاركين فيها لم يحدده المشرع كحد أقصى، بل تركه مفتوحا ليصل إلى مئات بل إلى الآلاف من المساهمين. ومن أجل ذلك تدخل المشرع عبر مجموعة من المواد القانونية من أجل تنظيم هذا الصنف من الشركات

---

[1] احمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني، الشركات التجارية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر بيروت، 1979، ص:233.

[2] انظر المواد : 592- 594 من القانون التجاري الجزائري.

من حيث توزيع إدارة هذه الشركات بين العديد من الهيئات التي حـــددها القـــانون التجاري كما يلي:

- مجلس الإدارة؛
- مجلس المديرين؛
- مجلس المراقبة؛
- جمعيات المساهمين؛
- هيئة مراقبة الشركة.

المبحث الثاني
الجباية وعملية المفاضلة بين الأشكال القانونية للشركات

المطلب الأول: الأنظمة الجبائية

من أجل إخضاع عمليات البيع والأرباح أو المداخيل المحققة من قبل المؤسسة، سواء كانت شخص طبيعي أو شخص معنوي، يوجد نظامين لفرض الضريبة، فتتبع المؤسسة إما* :

- النظام الجزافي؛
- النظام الحقيقي.

1. النظام الجزافي

أ. **الأشخاص الخاضعون للنظام الجزافي:** من خلال التدابير المتضمنة في قانون المالية 2007، تم تأسيس نظام جديد بالنسبة للأشخاص المكلفين بالضريبة الذين يتبعون النظام الجزافي قديما. يتمثل هذا التغيير في إخضاع هذه الفئة إلى ضريبة وحيدة قامت بتعويض كل من:

- الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة على مستوى مكان مزاولة النشاط؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي على مستوى الإقامة الضريبية.

* أضاف القانون المالية لـ2008 نظام ثالث يسمى نظام الإخضاع المبسط والذي لم يطبق إلى وقتنا الحالي. للمزيد من المعلومات يمكن الرجوع إلى مذكرة رقم 1 الصادرة عن المديرية العامة للضرائب بتاريخ 14 فيفري 2009.

تطبق الضريبة الوحيدة الجزافية على ما يلي:[1]

- الأشخاص الذين يمارسون نشاط رئيسي يشمل على بيع السلع شريطة ألا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 5.000.000 دج، بما فيهم الحرفيين الذين يمارسون نشاطاً حرفياً فنياً؛
- الأشخاص الذين يمارسون أنشطة أخرى شريطة ألا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي السقف 5.000.000دج؛
- الأشخاص الذين يمارسون في آن واحد كل من الأنشطة المذكورة في الفقرة الأولى والثانية، لا يخضعون للضريبة الوحيد إلا في حالة عدم تجاوز حدود رقم الأعمال السنوي 5.000.000دج.

ب. **الأشخاص غير الخاضعين للنظام الجزافي:** يُستثنى من النظام الجزافي[2]:

- الأشخاص المعنويون الخاضعون للضريبة على أرباح الشركات؛
- المدينون بالضريبة الذين اختاروا نظام فرض الضريبة حسب رقم الأعمال الحقيقي، شريطة أن يمسكوا محاسبة مثبتة. ويجب أن يقع هذا الاختيار قبل اليوم الأول من شهر فيفري للسنة الأولى لكل فترة فرض الضريبة حسب النظام الجزافي؛
- المدينون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير؛
- الأشخاص الذين يبيعون إلى المؤسسات المستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات، وإلى المؤسسات المستفيدة من نظام المشتريات بالإعفاء من الرسم؛
- مقسمو الأراضي وتجار المواد وما شابههم، ومنظمو الحفلات الفنية والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها؛

[1] Instruction Générale n 1MF/DGI/DG/07 DU09 JANVIER 2007, Relative à L'IFU, p:2.

[2] الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، المديرية العامة للضرائب، 2004، ص: 50.

- عمليات البيع المنجزة بالجملة أو المحققة من قبل الوكلاء؛
- عمليات كراء التجهيزات أو مواد الاستهلاك المستخدمة ماعدا التي تكتسي طابع متمم ومرتبط لمؤسسة صناعية وتجارية؛
- الخاضعون للضريبة الذين يمارسون نشاطات حرة؛
- المدينون بالضريبة الذين يحققون عمليات المتعلقة بالتجارة المتعددة والمساحات الكبرى.

ج. **الإعفاءات من الضريبة الجزافية الوحيدة:** يعفى من الضريبة الوحيدة الجزافية العمليات التالية[1]:

- إعفاء مؤقت لمدة 10 سنوات بالنسبة الحرفيين التقليديين، وكذلك الحرفيين الذين يمارسون نشاط الحرف الفنية؛
- إعفاء بشكل دائم لصالح:
  - المؤسسة التي تأخذ شكل جمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدين والهياكل التابعة لهم؛
  - مبالغ إيرادات المتحصل عليها من قبل الفرق المسرحية.

غير أنه، حسب المادة 365 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يبقى المكلفون بالضريبة المشار إليهم في الأعلى مطالبين بدفع الإخضاع الأدنى 5.000 دج الذي يصدر عن طريق جدول ضريبي عند تاريخ 1 فيفري للسنة الموالية.

[1] Vos Impôts pour 2007, Direction Générale des Impôts, 2008, p:4

د. **معدلات الضريبة الوحيدة الجزافية:** تُفرض الضريبة الوحيدة الجزافية وفق المعدلات التالية:

- معدل 6% يطبق على الأنشطة الشراء من أجل البيع للسلع وبما فيها الحرفيين الفنيين* ؛
- معدل 12% يطبق على باقي الأنشطة من إنتاج وتقديم الخدمات.

في حالة مزاولة نشاط مشترك للنقطتين المشار إليهما سابقا، يطبق على رقم الأعمال لكل نشاط معدل الخاص به.

غير أنه، يطبق على بعض الأنشطة، نظرا لطبيعتها، تخفيضات محددة كما يلي[2]:

- نشاط صناعة الخبز يستفيد من تخفيض 70% وبمعدل ضريبة جزافية 12%؛
- نشاط بيع الخبز يستفيد من تخفيض 70% وبمعدل ضريبة جزافية 6%؛
- هاتف عمومي يستفيد من تخفيض 70% وبمعدل ضريبة جزافية 12% على العمولات المتحصل عليها؛
- نشاط بيع الحليب يستفيد من تخفيض 70% وبمعدل ضريبة جزافية 6%؛
- يمنح تخفيض 50% منجز من قبل أشخاص طبيعيين في المناطق النائية التالية: اليزي، تندوف، أدرار، تنمراست.

ه. **إجراءات تحديد النظام الجزافي:** تقوم طريقة التقدير الجزافي على أساس تحديد دخل المكلفين تحديدا جزافيا، استنادا إلى بعض المؤشرات: مثل القيمة الايجارية إذ يعد مؤشرا أو دليلا لتحديد دخل صاحب العقار، ورقم الأعمال الذي يعد دليلا

---

* تم تعديل هذا المعدل ليصبح 5% بموجب قانون المالية لسنة 2009.

[2] Note 227, Modalité de Mise en Ouvre de l'IFU, Direction Générale des Impôts, 2007.

لمعرفة ربح التاجر، وعدد ساعات عمل الطبيب يعد دليلا على دخله، الشئ نفسه بالنسبة لأصحاب المهن الحرة.

ويضع القانون تلك الدلائل وتسمى بالجزاف القانوني، حيث تحدد إدارة الضرائب وعاء الضرائب بصورة جزافية بالاستناد إلى قرائن معينة ينص عليها المشرع، مثل أن يعتبر دخل الفلاح مساويا للقيمة الايجارية للأرض التي يستغلها.

وإما أن تحدد هذه القرائن بصورة اتفاقية بين الإدارة الضريبية والمكلف بالضريبة. وغالبا ما يتم ذلك عن طريق مناقشة المكلف والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله، وتسمى هذه الطريقة بالجزاف الاتفاقي[1].

يحدد رقم الأعمال المدين بالضريبة الخاضع للنظام الجزافي على النحو التالي[2]:

- قبل 15 جانفي من كل سنة، تبعث الإدارة الجبائية إلى المدين استمارة يعيد إرسالها بعد ملئها إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها وذلك في أجل أقصاه 20 يوم إبتداءاً من تاريخ استلام الوثيقة. وبهذا الصدد، يجب أن ترفق هذه الوثيقة بكشف للفواتير المثبتة لشراء المواد أو الخدمات؛
- تقوم الإدارة الجبائية بتقدير رقم الأعمال الخاضع للضريبة على أساس المعلومات التي أدلى بها المدين بالضريبة وكذا العناصر الأخرى التي تتوافر عليها؛
- تبلغ الإدارة الجبائية المدين بالضريبة كتابيا عن رقم الأعمال المعتمد وكذا مبلغ الرسم المطابق له. يتوفر المعني بالأمر على أجل 30يوما إعتبارا من تاريخ استلامه للإشعار وذلك:

---

[1] محمد عباس محرزي، اقتصاديات الجباية والضرائب، دار هومة، 2003، ص: 146.

[2] دليل المكلف بالضريبة، المديرية العامة للضرائب، 2004، ص-ص: 51-52.

- للإدلاء بقبوله؛
- أو تقديم ملاحظته واقتراح الأرقام التي باستطاعته قبولها.

- يعتبر الرد المتأخر بعد أجل 30 يوما أو عدم الرد، قبولا صريحا لرقم الأعمال المعتمد من قبل الإدارة؛
- وإذا وافقت الإدارة على إقتراح المدينين بالضريبة، يعتمد هذا الاقتراح أساس لإقرار النظام الجزافي الذي يبلغ له؛
- إذا لم توافق الإدارة على هذا الاقتراح، فإنها تبلغ قرارها إلى المدين بالضريبة وكذا الأسس المعتمدة بصفة نهائية لحساب الضريبة؛
- في حالة رفض المدين بالضريبة للأسس المعتمدة من قبل الإدارة، يسمح له القانون بتقديم طلب معلل أمام مدير الضرائب للولاية، لإعادة النظر في رقم الأعمال المقترح من الإدارة. لا ينتج عن طلب إعادة النظر المقدم من طرف المدين بالضريبة توقيف دفع الحقوق المستحقة.

والنظام الجزافي يسري لمدة سنتين، إلا أنه حسب المادة 16 من قانون الإجراءات الجبائية يمكن تغييره في نهاية السنة الأولى من الفترة الجزافية التي حدد لها، في حالة تغيير النشاط أو في حالة صدور تشريع جديد. وهذا النظام لا يمنح للمكلفين بالضريبة الجدد، إلا ابتداء من أول جانفي من السنة التي تلي بداية نشاطها، على أن يكون لديهم 6 أشهر من الممارسة على الأقل، ولا يمكن قبولهم إلا ابتداء من أول جانفي من السنة الثانية لنشاطهم.

ويلغى النظام الجزافي المعمول به، إذا تجاوز رقم الأعمال المتعلقة بالسنة الجزافية الحد الأقصى المنصوص عليه قانونا، ويصبح المدين بالضريبة خاضعا للنظام العام ابتداء من السنة الموالية على أساس رقم الأعمال المحقق فعلا.

2. النظام الحقيقي

أ. **الأشخاص الخاضعون:** يطبق النظام الحقيقي على:

أ. 1. **الأشخاص المعنويون:** بغض النظر عن الرقم الأعمال المحقق أكان أقل أو أكثر خلال السنة من 5.000.000 دج؛

أ. 2. **شركات الأشخاص:** بغض النظر عن الرقم الأعمال المحقق أكان أقل أو أكثر خلال السنة من 5.000.000 دج؛

- 3. **الأشخاص الطبيعيون:** بغض النظر عن الرقم الأعمال المحقق أكان أقل أو أكثر خلال السنة من 5.000.000 دج والذين يقومون بالأنشطة التالية:

- المدينون بالضريبة الذين يقومون بعمليات التصدير؛
- الأشخاص الذين يبيعون إلى المؤسسات المستفيدة من الإعفاء المنصوص عليه في التنظيم المتعلق بالمحروقات، وإلى المؤسسات المستفيدة من نظام المشتريات بالإعفاء من الرسم؛
- مقسمي الأراضي وتجار المواد وما شابههم، ومنظمي الحفلات الفنية والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها؛
- عمليات البيع المنجزة بالجملة أو المحققة من قبل الوكلاء؛
- عمليات كراء التجهيزات أو مواد الاستهلاك المستخدمة ماعدا التي تكتسي طابع متمم ومرتبط لمؤسسة صناعية وتجارية؛
- الخاضعون للضريبة الذين يمارسون نشاطات حرة؛
- الخاضعون للضريبة الذين يقومون بعمليات بيع إلى مدينين بالضريبة آخرين؛
- المدينون بالضريبة الذين يحققون عمليات المتعلقة بالتجارة المتعددة والمساحات الكبرى؛
- أما باقي الأنشطة تخضع إلى شرط السقف 5.000.000 دج حتى تدخل مجال النظام الحقيقي.

- **الالتزامات الضريبية**

ب. 1. التصريح بالنشاط: من التزامات المدين بالضريبة تقديم تصريح لـدى مفتشية الضرائب في الأجل القانوني الذي لا يتعدى 30 يوما اعتبارا من تـاريخ بدايـة النشاط، كما أنه على الشركات إرفاق التصريح بالوجود نسخة مطابقة ومصـادق عليها من قانونها الأساسي.

كما يلتزم بتقديم هذا النوع من التصريح الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون والذين يمارسون نشاطا يخص المساعدة التقنية، البحوث والدراسات، ولا يتوافرون على مؤسسة مستقرة في الجزائر يقيمون بها، أي الأنشطة لصالح مؤسسات في الجزائر. ويعفى من التصريح بالوجود المؤسسات الأجنبية التي تقوم بعمليات داخل الجزائر وأوكلت هذه المهمة إلى شريكها في الجزائر.[1]

ب. 2. مسك المحاسبة

ب. 2. 1. خصائص مسك المحاسبة: يترتب على كل شخص، طبيعي أو معنوي، يتبع النظام الحقيقي أن يمسك محاسبة وفق ما تقتضيه إجـراءات القـانون التجـاري الجزائري والمخطط المحاسبي الوطني.

وهذه المحاسبة تشتمل على:

- **دفتر اليومية:** بحيث ملزم كل شخص طبيعي أو معنوي له صفة التـاجر بمسـك دفتر اليومية يقيد فيها يوماً بيوم عمليات التجارية أو أن يراجع على الأقل نتـائج هذه العمليات شهريا؛
- **دفتر الجرد:** بحيث يجب أيضا سنويا جرد لعناصر أصول وخصوم المؤسسة؛

---

[1] خلاصي رضا، النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنـويين، الجـزء الأول، دار الهومـة،2005، ص-ص:154-155.

- **المستندات الثبوتية:** المتمثلة في فواتير الشراء والبيع. ويجب أن تحتوي الفاتورة على البيانات مثل رقم السجل التجاري ورقم التعريف الإحصائي[1].

بالإضافة إلى ذلك، يجب أن يمسك دفتر اليومية والجرد، بحسب التاريخ ودون ترك بياض أو تغيير من أي نوع كان، أو نقل إلى الهامش. ويجب أيضا ترقيم صفحات كل من الدفترين ويوقع عليهما من قبل قاضي المحكمة حسب الإجراء المعتاد. كما يجب الاحتفاظ بالدفاتر والمستندات لمدة عشر السنوات، كما يجب أن ترتب وتحتفظ المرسلات الواردة ونسخ المراسلات الصادرة طيلة الفترة نفسها.

ب. 2. 2. الرقابة الجبائية: يقوم النظام الجبائي الجزائري على أساس تصريحي للضريبية من قبل المؤسسة، وذلك بتقديم تصريحات صحيحة وصادقة وكاملة. وفي المقابل مصالح الضرائب لديها الحق في الاطلاع والتأكد من صحة ومصداقية هذه التصريحات. الأمر الذي يضع المصالح الجبائية تمارس عملية الرقابة الجبائية، والتي تكون بمثابة نتيجة طبيعية لنظام جبائي تصريحي. وتسير الرقابة الجبائية وفق قواعد قانونية تضبط فيها الإجراءات الواجب إتباعها من قبل الإدارة الجبائية والتي توضح حقوق وواجبات المكلف بالضريبة[2]. يمكن أن تكون الرقابة على التصريحات الجبائية مختصرة أو معمقة:

- **الرقابة المختصرة:** تتم على مستوى مفتشيات الضرائب، وفي هذا المستوى يتم التمييز بين نوعين من الرقابة[3]:

---

[1] مرسوم تنفيذي رقم05-468 مؤرخ 10 ديسمبر سنة2005، يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك. جريدة رقم 80 مؤرخة في 11 ديسمبر 2005، ص: 18

[2] ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة، المديرية العامة للضرائب، 2008، ص: 13.

[3] – أنظر: عيسى بولخوخ، الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة باتنة، 2004/2003،ص-ص: 57-58.

- **الرقابة الشكلية:** تعد عملية تحضيرية تخضع لها التصريحات المقدمة إلى مفتشية الضرائب وتنجز كل سنة، وتتعلق بمجمل التدخلات التي لها علاقة بتصحيح الأخطاء المادية الظاهرة. وتجدر الإشارة هنا إلى أن هذه الرقابة لا تعتمد على صحة المعلومات أو الأرقام المصرح بها، بل تهتم بالشكل الذي قدمت فيه. والتأكد من هوية وعنوان المكلف بالضريبة، وكشف المعلومات أو العناصر المهملة والتكليف في حالة استحقاق المكلف بالضريبة بتصحيح هذه الإغفالات.
- **الرقابة على الوثائق:** وتتطلب إحضار الوثائق والسجلات المحاسبية، ومقارنتها بالمعلومات المتوافرة في الملف الجبائي للمكلف الموجود عند الإدارة الضرائب. تتحصل مفتشية الضرائب على المعلومات من مختلف الهيئات والمؤسسات المتعاملة مع المكلفين بالضريبة، وهذا في إطار حق الإطلاع المخول لها قانونا. فالمراقبون يقومون بإجراء فحص دقيق وشامل لجميع التصريحات المكتتبة والمقدمة من قبل المكلفين بالضريبة من خلال مقارنتها بالوثائق والمعلومات التي تملكها الإدارة عن الوضعية الحقيقية للمكلف.

- **الرقابة المعمقة:** تشمل هذه الرقابة على التأكد من مصداقية التصريحات الجبائية مقارنة مع عناصر خارجية[1]. الرقابة تعد تدخلا مباشرا للأمكنة التي يزاول المكلفون فيها أنشطتهم أي في عين المكان، بهدف التأكد من صحة المصرح به من المعلومات عن طريق الفحص الميداني للدفاتر والوثائق المحاسبية، وهذا للمقارنة بين ما صرح به وما هو موجود في الواقع، وهذا النوع من الرقابة يشمل نوعين من التحقيقات:
  - التحقيق المحاسبي والمتعلق بالمؤسسات؛
  - التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية، ويخص الأشخاص الطبيعيين.

[1] Guide du Vérification, Direction Générale des Impôts, 1994, P: 9.

المطلب الثاني: اختيار الشكل القانوني للمؤسسة

1. اختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد

يتعين على الشخص الوحيد، من أجل ممارسة التجارة والأعمال، أن يختار بين شكلين قانونيين مختلفين ألا وهما:

- إما مؤسسة فردية التي تقوم على اعتبار شخصي؛
- أو إنشاء شركة ذات الشخص الوحيد التي تصنف ضمن شركات الأموال.

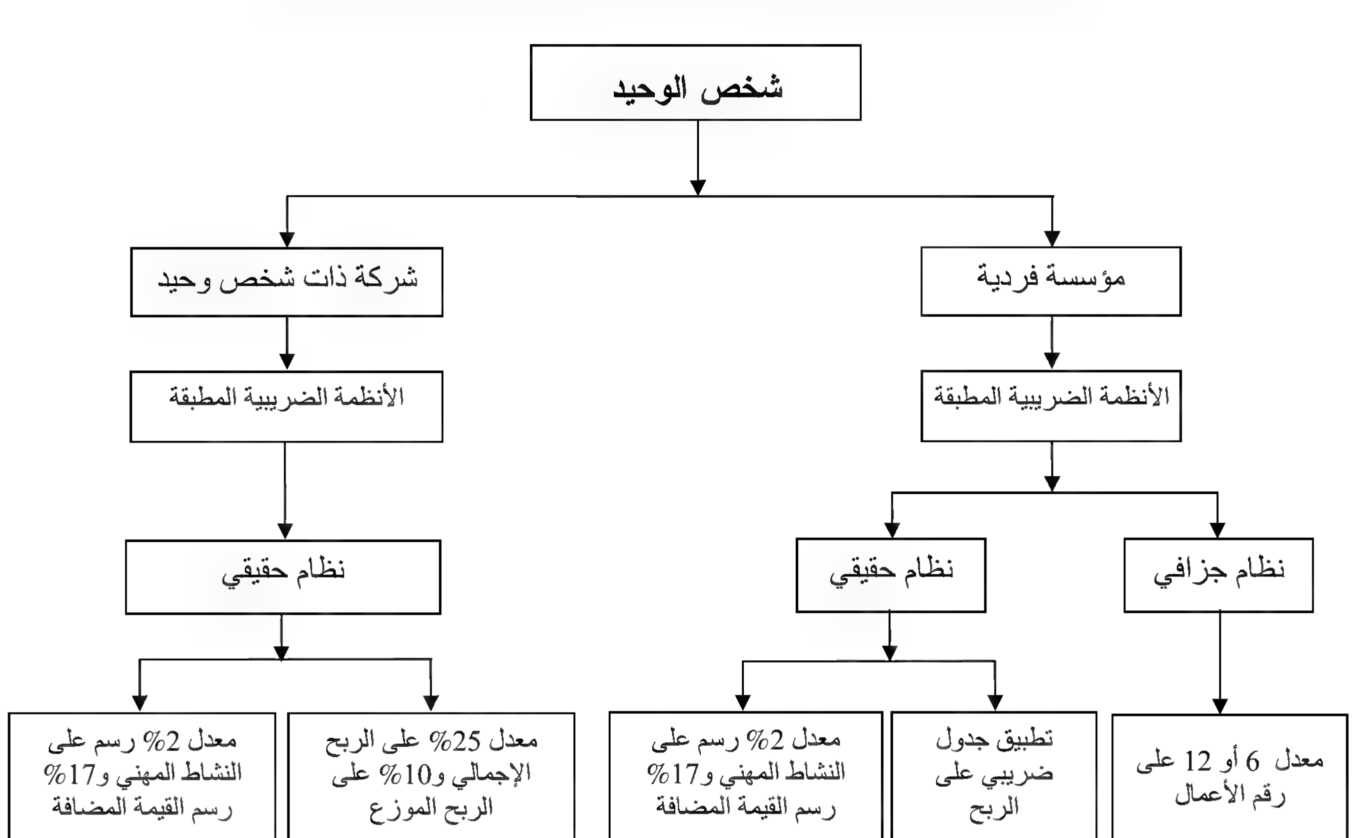
فإنه لا يتوقف الاختيار بين هذين الشكلين على المعيار الجبائي بل يتعدى ذلك إلى اعتبارات أخرى. غير أنه عند الوقوف على الاعتبار الجبائي في عملية التفضيل بين الشكلين، يصبح هدف الشخص الوحيد هو الشكل الذي يسمح له بتحمل أقل تكلفة ضريبية (الشكل رقم (1)). وأنه كل ما ارتفع الربح، تصبح ضريبة الدخل الإجمالي أكبر من ضريبة على أرباح الشركات والعكس صحيح[1].

ويمكن توضيح ذلك بإتباع الخطوات التالية:

- معرفة النظام الضريبي المطبق على الشكلين؛
- معرفة معدلات الضرائب المطبقة على كل شكل؛
- حساب التكلفة الضريبية التي يتحملها في كل شكل؛
- الاختيار على أساس أقل تكلفة ضريبية.

[1] Tayeb Zitouni, François Goliard, Droit Fiscal des Entreprises, Berti, 2007, p : 58.

شكل رقم(2): اختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد



المصدر: من إعداد الطالب

إذا افترضنا أن شخصاً وحيداً ينوي مزاولة نشاط تجاري لتجارة الجملة مع توقع تحقيق لسنة 2010 مبيعات بـــ6.000.000دج مع نسبة الهامش الصافي 25% أي الربح يقدر بـــ1.500.000 دج. أي من الشكلين من الناحية الجبائية أفضل للشخص؟

تكون الإجابة على الشكل التالي:

جدول رقم (4) : التكلفة الضريبية لكل شكل قانوني.

الخطوات / شكل القانوني	الأنظمة الضريبية المطبقة	الضرائب ورسوم المطبقة	تكلفة الضريبية محتملة
مؤسسة فردية	نظام حقيقي	ضريبة الدخل الإجمالي ورسوم على رقم الأعمال	393000 دج
شركة ذات شخص وحيد	نظام حقيقي	ضريبة على أرباح الشركات وضريبة الدخل الإجمالي على أرباح الموزعة ورسوم على رقم الأعمال	487.500 دج

المصدر: من إعداد الطالب.

نستنتج من الجدول السابق، سيختار الشخص الوحيد مؤسسة فردية بدلا من شركة ذات شخص وحيد من حيث التكلفة الضريبية الأقل المحسوبة أساسا على ضريبة الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، وضريبة الاقتطاع من المصدر على الأرباح الموزعة، وذلك نظرا لتشابه كل من الأنظمة الضريبية والرسوم على رقم الأعمال.

2. اختيار بين شركة أشخاص وشركة أموال

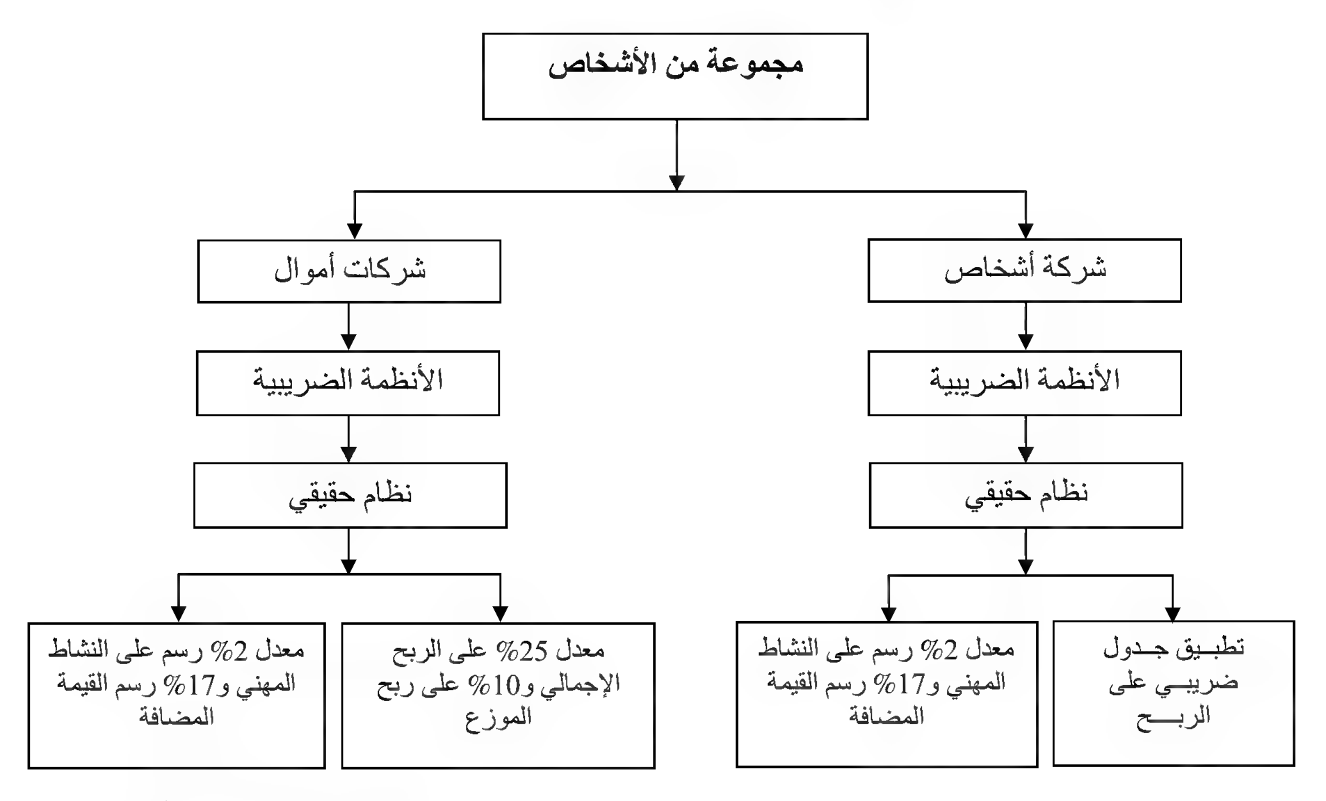
من أجل ممارسة الأعمال والتجارة، يتعين على مجموعة من الأشخاص الاتفاق على شكل من الأشكال القانونية التالية:

- شركة أشخاص التي تقوم على اعتبار شخصي؛
- تأسيس شركة أموال.

لا يتوقف الاختيار بين هذين الشكلين على المعيار الجبائي بل يتعدى ذلك إلى اعتبارات أخرى. غير أنه عند الوقوف على الاعتبار الجبائي في عملية التفضيل بين الشكلين، فيصبح هدف مجموعة من الأشخاص هو الشكل الذي يسمح لهم بتحمل اقل

تكلفة ضريبية، الشكل رقم(2)، وذلك بإتباع نفس الخطوات سالفة الذكر الخاصة بالاختيار بين مؤسسة فردية وشركة ذات شخص وحيد.

شكل رقم(3): اختيار بين شركات أشخاص وشركات أموال



المصدر: من إعداد الطالب

خلاصـــــة الفصـــــل

إن عملية تأسيس أو تغيير الشكل القانوني للمؤسسة لا تمر المالك أو الملاك، سواء المعرفة شخصية أو من مستشاريهم، دون معرفة القواعد والضوابط، التي يفرضها القانون التجاري الجزائري حتى يتسنى لهم مزاولة النشاط التجاري والأعمال. ولعل الأهم من ذلك، هو معرفة التكلفة الضريبية المحتملة لكل شكل قانوني متاح.

على هذا الأساس، تعرضنا في هذا الفصل إلى الربط بين الجباية والأشكال القانونية للمؤسسة لمعرفة تأثير الجباية على عملية الاختيار أو تفضيل لشكل المناسب من الناحية الجبائية لصاحب أو أصحاب المؤسسة. بحيث قمنا بعرض مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة التي يشملها القانون التجاري الجزائري من مؤسسة فردية وشركات أشخاص وأموال مع إبراز خصائص كل نوع.

وتناولنا دراسة مختلف الأنظمة الضريبية المطبقة مع معرفة معدلات الرسوم والضرائب المتعلقة بها الذي يشتمل عليها القانون الجبائي الجزائري كمفتاح لعملية الاختيار أو التفضيل للشكل القانوني، وذلك عن طريق معرفة التكلفة الضريبية المنخفضة التي يمكن للمؤسسة أن تتحملها.

وفي الأخير، يتعين على المؤسسة أن تقوم بحساب التكلفة الضريبية التي يمكن أن تقع على عاتقها جراء اختياراتها.

الفصل الثالث

إدارة جباية التمويل والاستثمار للمؤسسة

تمهيد

تعتبر مسألة التمويل من أولويات المؤسسة، إذ تقع على عاتقها عملية تدبير الأموال اللازمة لتمويل مختلف أنشطتها. فإذا كانت تهتم فقط بكيفية الحصول على الأموال الضرورية لاستمرار نشاطها، فإنها أصبحت تهتم أيضا بالطرق والكيفيات التي تمكن من الحصول على هذه الموارد المالية بأقل تكلفة ممكنة. كما تعمل المؤسسة على زيادة طاقتها الإنتاجية من أجل تغطية الطلب المتزايد ولا يتأتى هذا إلا عن طريق استثمار في المؤسسة مع تحقيق أقل تكلفة للاستثمار.

إذن تعمل المؤسسة على الحصول على مصادر التمويل المناسبة واللازمة لتحقيق نشاطاتها وتغطية احتياجاتها من الأموال، ويظهر من الضروري أيضا على المؤسسة، عند تحديد سياسة الاستثمار التي تتبعها للحصول على التجهيزات وآلات، وقبل اتخاذ قرار التمويل والاستثمار، يجب التفكير في جملة من المتغيرات التي تحكم وتحدد عملية التمويل والاستثمار. ومن بين المتغيرات التي نهتم بها في دراستنا هو المتغير الضريبي، سنقوم بإظهار تأثير الضريبة على اختياراتها التمويلية والاستثمارية.

سنعالج في هذا الفصل المحاور التالية:

- إدارة جباية التمويل؛
- إدارة جباية الاستثمار.

المبحث الأول
إدارة جبايـــــــة التمويـــــــل

المطلب الأول: التمويل الداخلي (الذاتي)

تعتمد المؤسسة عند تمويل استثماراتها على التمويل الداخلي لتغطية احتياجاتها المالية عن طريق أموالها الخاصة، مما يجعلها بمنأى عن اللجوء إلى مصادر خارجية مثل الإقتراض.

1. مفهوم التمويل الذاتي ومكوناته

أ. مفهوم التمويل الذاتي وقدرة التمويل الذاتي

أ. 1. **مفهوم التمويل الذاتي:** يعرف هذا النوع من التمويل كمجموعة من الوسائل التمويلية التي تستطيع المؤسسة الحصول عليها جراء نشاطها. بسبب توافر أموال لدى المؤسسة، فهو يعتبر عرض نقدي حقيقي داخلي دون الحصول على مساهمات جديدة أو اللجوء إلى القروض[1]. فهو بمثابة الادخار الذي نجده لدى الأشخاص العاديين[2].

ويحسب التمويل الذاتي بالطريقة التالية[3]:

التمويل الذاتي = نتيجة الصافية بعد توزيع الأرباح + مخصصات الاهتلاك + مخصصات المؤونات

[1] Dominique Roux, Analyse Economique de l'Entreprise, Tome2, Dunod, Paris, 1983. p: 211.

[2] Luc Bernet Rollande, Principes de Technique Bancaire, Dunod, Paris, 23em Edition, 2004, p: 252.

[3] لوصايف محمد، التحليل المالي وتحليل الاستغلال، دار الكتاب،2005، ص: 50.

يلعب التمويل الذاتي دورا أساسياً في تمويل المؤسسة، فهو مكمل أساسي وضروري لكل عمليات الاقتراض، و هذا باستخدام كلي للموارد الداخلية للمؤسسة، و بذلك يمكن أن يستعمل في الأغراض التالية:

- يؤخذ بعين الاعتبار في تمويل برامج الاستثمار؛
- إمكانية رفع الأموال الخاصة بقيمة التمويل الذاتي؛
- إمكانية تغطية احتياجات دورة الاستغلال.

أ. 2. **قدرة التمويل الذاتي:** تمثل قدرة التمويل الذاتي المصادر الداخلية الناتجة عن نشاط المؤسسة خلال الدورة. وبذلك يقيس مدى قدرة المؤسسة على التمويل وسداد الديون[1]. ويمثل أيضا التدفقات النقدية الداخلية التي بحوزة المؤسسة من أجل تمويل استثماراتها بذاتها قبل توزيع الأرباح[2].

يُحسب قدرة التمويل الذاتي، انطلاقاً من مجموع العناصر التالية:

قدرة التمويل الذاتي= التمويل الذاتي + الأرباح الموزعة

ب. **مكونات التمويل الذاتي:** يتكون التمويل الذاتي من النتيجة الصافية، مضافاً لها الإهتلاكات والمؤونات. سنقتصر على دراسة عنصريين من العناصر الذي يتكون منهما التمويل الذاتي:

- الإهتلاكات؛
- المؤونات.

[1] Tayeb Zitouni, Analyse financière, Edition Berti, 2003, p: 49.

[2] Gerard Charreaux, finance d'Entreprise, Edition Management, France, 1997, p:71.

ب.1. الاهتلاكات

ب.1. 1. تعريف الاهتلاك: إن الاهتلاك هو عبارة عن النقص في قيمة الاستثمارات التي تمتلكها المؤسسة سواء كان ذلك نتيجة للاستعمال أو بعامل الزمن أو التقادم الفني. يحتسب الاهتلاك لغرض توفير الأموال اللازمة لغرض استبدال الأصول التي أُهتلكت خلال فترة.[1]

يمكن التمييز بين دورين للاهتلاكات على النحو التالي:

- **الدور الاقتصادي:** يعتبر الاهتلاك العادي استهلاكا تدريجيا عند الاستعمال، إذن كل فترة إستغلال من الواجب أن تأخذ بعين الاعتبار تدهور قيمة الاستثمار نتيجة الاستعمال، ومن الطبيعي توزيع مصروف الاستثمار خلال مدة حياة الاستثمار، وعن طريق الاستثمار نحول إستعمال مؤقت(الاستثمار) إلى إستعمال نهائي(التكلفة) وتمثل هذه العملية تدفقاً داخلياً بالنسبة للمؤسسة[2].
- **الدور المالي:** تمثل مبالغ الاهتلاكات المسجلة عند نهاية الدورة بمثابة مصادر داخلية لتمويل إكتساب استثمارات جديدة[3].

تجدر الإشارة إلى أن تسجيل الإهتلاكات يكون سنوياً، وبصورة إجبارية، حتى وإن لم تحقق المؤسسة نتيجة إيجابية خلال الدورة المالية، وبذلك تضاف إلى مجموع الأعباء التي تتحملها المؤسسة، وتخصم من النتيجة الإجمالية له للحصول على النتيجة الصافية للدورة.

ب.1. 2. طرق الإهتلاكات: طرق الاهتلاكات حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشرة هي كالتالي:

- طريقة الإهتلاك الخطي أو الثابت؛

---

[1] صالح خالص، المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، 1997، ص: 152.

[2] نواصر محمد فتحي، طيبي نورالدين، مبادئ المحاسبة، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994، ص-ص: 145-146.

[3] Khafrabi Med Zine, Technique Comptable, 5 eme Edition, Berti 2002, p:334.

- طريقة الإهتلاك المتصاعد؛
- طريقة الإهتلاك المتناقص.

وسنتناولها تباعا فيما يلي:

- **طريقة الاهتلاك الثابت:** تكون على أقساط ثابتة ومتساوية سنوية، تحسب هذه الأقساط بمعدل متناسب على القيمة الأصلية للاستثمارات، حيث يحسب معدل القسط بقيمة 100 على عدد سنوات الاستعمال. فلو فرضنا أن شاحنة مدة حياتها تساوي 5 سنوات، متحصل عليه عند بداية النشاط 2004، بقيمة إجمالية تقدر بـ 100.000 دج. فإنه يمكن إعداد جدول الإهتلاك الخطي على النحو التالي:

جدول رقم (5): حساب الإهتلاك الخطي

السنوات	أساس حساب الإهتلاك	معدل الإهتلاك	الدفعات	القيمة المحاسبية الصافية
2004	100.000	% 20	20.000	80.000
2005	100.000	%20	20.000	60.000
2006	100.000	%20	20.000	40.000
2007	100.000	%20	20.000	20.000
2008	100.000	%20	20.000	0

المصدر: من إعداد الطالب.

- **طريقة الإهتلاك المتناقص:** يحسب الإهتلاك المتناقص بتطبيق معدل ثابت على القيمة المتناقصة التي تكون :
  - قيمة أصلية للسنة الأولى؛
  - قيمة محاسبية صافية للسنوات القادمة.

المعدل الثابت يساوي معدل الإهتلاك الخطي المطبق للمدة العادية لاستعمال هذا الأصل، يخصص له معامل يتبع مدة استعمال هذا الأصل، وحسب المادة رقم 174 فقرة 2، من قانون الضرائب المباشرة الجزائري، تحدد هذه المعاملات كالتالي:

- 1.5 إذا كانت مدة الاستغلال بين 3 و4 سنوات؛
- 2.0 إذا كانت مدة الاستغلال بين 5 و6 سنوات؛

- 2.5 إذا كانت مدة الاستغلال أكثر من 6 سنوات؛

عندما تكون الدفعة المتناقصة أقل من الدفعات المطابقة لنسبة من القيمة المتبقية، بالنسبة للسنوات الجارية، نتحصل على مخصصات إهتلاك تساوي هذه النسب المستخدمة في نظام الإهتلاك الخطي. ونشير إلى أنه تؤخذ كأساس لحساب الإهتلاكات القيمة المحاسبية الصافية، وأما عن مدة حياة الأصل فنعتبر بعدد السنوات المتبقية الجارية. فلو فرضنا المعطيات نفسها السابقة لتوضيح هذه الطريقة على النحو التالي :

- معدل الإهتلاك الخطي=100/ 5= 20 %؛
- المعامل المقابل لـــ 5 سنوات هو2؛
- معدل الإهتلاك المتناقص هو 20 % × 2 = 40 %.

فيكون جدول الإهتلاك حسب طريقة الإهتلاك المتناقص على النحو الآتي :

جدول رقم (6): حساب الإهتلاك المتناقص

السنوات	أساس الإهتلاك	معدل الإهتلاك	الدفعات	القيمة المحاسبية الصافية
2004	100.000	%40	40.000	60.000
2005	60.000	%40	24.000	36.000
2006	36.000	%40	14.400	21.600
2007	21.600	%50	10.800	10.800
2008	10.800	%100	10.800	0

المصدر : من إعداد الطالب.

ما يمكن استنتاجه من خلال ما سبق، أن هذه الطريقة لحساب الإهتلاك المتناقص تسرع نظام الإهتلاك عند الدفعات الأولى بقيم كبيرة، ثم تتناقص تدريجياً، حتى تنعدم تماما عند السنة الأخيرة أو عند نهاية مدة اهتلاك الاستثمار.

- **طريقة الإهتلاك المتصـــاعد:** يطبــق الاهتـــلاك المتصاعـــد أو المتزايد علــــى القيمـــة الأصلية لمعدل الاهتلاك أكثر فأكثر زيادة تدريجـــياً، إلى أن تنعدم قيمـــة الاستثمار. بالتالي فإن إمكانية التمويل الذاتي تتناقص خلال السنوات الأولى .

تستطيع المؤسسات تطبيق هذا النوع من الاهتلاكات بعد تقديم طلب إلى مصلحة الضرائب. يحسب هذا الاهتلاك بضرب القاعدة القابلة للاهتلاك الذي يقبل كبسط عدد السنوات المطبقة لمدة الاستعمال المتناقصة، وكمقام نأخذ (N+1) /2 ؛ حيث تمثل N عدد سنوات الاهتلاك، وتتغير هذه النسبة حسب عدد السنوات. فلو فرضنا المعطيات السابقة نفسها، وذلك على النحو التالي:

بالتالي يأخذ جدول الاهتلاك حسب هذه الطريقة الشكل التالي:

جدول رقم (7): حساب الاهتلاك المتصاعد

السنوات	أساس الاهتلاك	معدل الاهتلاك	الدفعات	القيمة المحاسبية الصافية
2004	100.000	15/1	6.666,66	99.333,34
2005	100.000	15/2	13.333,32	80.000,00
2006	100.000	15/3	19.999,98	60.000,10
2007	100.000	15/4	26.666,64	33.333,46
2008	100.000	15/5	33.333,3	0

المصدر: من إعداد الطالب

ب.2. المؤونات

ب.2. 1. تعريف المؤونات: على عكس الاهتلاكات التي تسجل نقص مؤكداً لقيمة الاستثمار، فإن المؤونات تهدف إلى تخصيص جزء من الأرباح لمواجهة أعباء

وخسائر محتملة[1]. وتتعلق المؤونات بأعباء غير متيقنة بها المؤسسة من حيث المبلغ أو نشأتها[2].

ويكمن دور المؤونات فيما يلي[3]:

- **الدور الاقتصادي:** تسمح مؤونة تدهور القيمة بإرجاع عناصر الأصول المتدهورة إلى قيمتها الحقيقية. أما مؤونات الخسائر والأعباء فإنها تترجم تنقل التكاليف، بالفعل فإن أعباء المؤونات تؤثر على نتيجة الفترة التي كونت فيها المؤونة وذلك لتفادي تأثير التكلفة على نتيجة الفترة اللاحقة والتي تصبح فيها فعلية؛
- **الدور المالي:** تسمح أعباء المؤونات بتكوين أموال قصد مواجهة التكلفة أو مواجهة نقصان قيمة الأصل المعني بالأمر.

ب.2. 2. أشكال المؤونات: وتشتمل هذه الأشكال على ما يلي:

- **مؤونات تدهور قيم الأصول:** ولاسيما منها:

- **مؤونات المخزونات:** عند القيام بأعمال نهاية الدورة، تقوم المؤسسة بتخصيص مؤونة تدهور قيمة المخزونات نتيجة ارتفاع أسعار السوق الخاصة بالمخزونات على التكلفة المحاسبية المسجلة بها؛

- **مؤونات قيم الحقوق:** وهي الديون التي يحتمل أن لا تحصل كلها أو جزء منها، ويستدل على ذلك من تصرفات المدين كعدم سداده في الميعاد لأعذار أو طلبية التأجيل من وقت أخر، أو تزعزع قيمته المالية في السوق، وهذه الديون تمثل نقصاً محتملاً في تحصيل المدنين[4].

---

[1] A. Boudinot, J.C. frabot, Technique et Pratique Bancaires, Edition Sirey France, 1978,p: 208.

[2] Abdallah Boughaba, Comptabilité Générale, OPU, 1994, p:292.

[3] نواصر محمد فتحي، طيبي نورالدين، المرجع السابق، ص: 145-146.

[4] عزيل مصطفى، تقنيات المحاسبة بين النظري و التطبيقي، دار الهدى، 2005، ص-ص: 35-36.

- **مؤونات الأعباء والخسائر من أخطار:** يحدث أن تتوقع المؤسسة في نهاية السنة حدوث خسائر و تحمل أعباء في المستقبل دون معرفة قيمتها وتاريخ حدوثها، وهي بذلك تشكل ديونا محتملة على المؤسسة التي يجب أن تسجلها بهدف معرفة الحدود القصوى لالتزاماتها.ومواجهة هذه الخسائر تقوم المؤسسة بعمل مخصص لها وذلك بتسجيله في[1]:

- مخصصات الخسائر المحتملة؛
- مخصصات تكاليف توزع على عدة دورات.

2. إدارة جباية التمويل الذاتي

أ. **مزايا وعيوب التمويل الذاتي:** يمكن أن يكون للتمويل الذاتي آثاراً إيجابية، كما يمكن أن تكون له آثاراً سلبية، ونحاول إجمال هذه الآثار في ما يلي:

أ. 1. **مزايا استخدام التمويل الذاتي:** وهي متعددة، يمكن ذكر أهمها على النحو التالي[2]:

- يجنب المؤسسة الاستدانة بشكل كبير مما يسمح لها عندما لا تملك القدرة على دخول السوق المالية إلى خلق الموارد الضرورية من أجل الحفاظ على نموها؛
- يسمح بوضع الأرباح في الاحتياطات بضبط التغيرات المفروضة لنتيجة الاستغلال؛
- البحث عن تمويل ذاتي عالي ناتج عن نية حقيقية للحفاظ على المؤسسة، بحيث يكون الهدف الأساسي لسياستها المالية هو الحفاظ على الاستقلالية؛
- لا يكلف المؤسسة دفع الفوائد وأقساط القروض، مما يجنب المؤسسة مصاريف كثيرة ناتجة عن العمليات المالية.

---

[1] شبايكي سعدان، تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994، ص: 227.

[2] Pierre Conso, Aomer. Boukhezar, la Gestion financière Adaptée au Contexte Algérien, Dunon, OPU, 1984, p : 126-127.

أ. 2. **عيوب استخدام التمويل الذاتي:** يأتي ذكر أهم سلبيات استخدام التمويل الذاتي ممثلة في النقاط التالية [1]:

- انطلاقا من فكرة أن التمويل الذاتي ليس له تكلفة تلجأ بعض المؤسسات إلى توظيف هذه الأموال في استثمارات ذات مردودية منخفضة, وفي الواقع نجد أن هذه الأموال ليست مجانية بل لها تكلفة ظاهرية تعادل تكلفة الأموال الخاصة, أو تكلفة الفرصة البديلة المتمثلة في العائد المتحصل عليه من توظيف هذه الأموال في أي مجال آخر دون استثماره في المؤسسة؛
- المبالغة في احتجاز الأرباح لتشكيل التمويل الذاتي يؤثر على قيمة المؤسسة في السوق المالية؛
- الاعتماد كلية على التمويل الذاتي المحدود قد يؤدي بالمؤسسة لتنفيذ استثمارات اقل أهمية ومردودية، منها لو استخدمت أموال خارجية.

ب. **تأثير الجباية على مصادر التمويل الداخلي للمؤسسة:** سوف نتناول بهذا الصدد دراسة التأثير الضريبي على مختلف مكونات التمويل الداخلي للمؤسسة، المتمثلة أساساً في عناصر التمويل الذاتي، لاسيما منها، الاهتلاكات والمؤونات.

ب. 1. **التأثير الضريبي على الاهتلاكات:** يعني الاهتلاك محاسبيا الإثبات المحاسبي للتدني الذي يحدث في قيمة الاستثمارات بفعل الاستعمال والتقادم، والاستثمارات سواء كانت تجهيزات إنتاجية أو تجهيزات أخرى، فإن قيمتها تتناقص مع الوقت تدريجيا بحيث تنقص الطاقة الإنتاجية لها، وبعد فترة تصبح المؤسسة مضطرة لتغييرها وذلك:

- لأن الاستثمار تآكل و أصبح إصلاحه غير ممكن؛
- لأن الاستثمار أصبح لا يستجيب لمتطلبات الاستغلال؛
- نتيجة ظهور أدوات إنتاجية حديثة.

---

[1] بوسعدة سعيدة، تحليل الاستثمارات وطرق تمويلها في المؤسسة الاقتصادية العمومية، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة سطيف ، 1998، ص: 63.

بالنظر إلى أنواع الاهتلاكات يمكن حصر مميزاتها فيما يلي:

- **الاهتلاك الخطي:** يشكل تكلفة قابلة للخصم من الناحية الجبائية بالنسبة للمؤسسة، فهو عبارة عن عبء محاسبي ثابت يساهم بشكل إيجابي من خلال خصمه عند حساب النتيجة الجبائية للمؤسسة.
- **الاهتلاك التصاعدي:** في حالة تحقيق المؤسسة لربح، فإن تطبيق الاهتلاك التصاعدي سيكون له تأثيراً سلبيا، لأنه سيؤدي إلى ارتفاع نسبة الاقتطاع الضريبي من الأرباح، بسبب انخفاض قسط الاهتلاك السنوي المخصوم من الربح الخاضع للضريبة، لاسيما خلال السنوات الأولى من بداية استخدام الأصل، أين يفضل عدم تطبيق هذا النوع من الاهتلاكات. و لكن في حالة حصول المؤسسة على امتيازات جبائية، يعتبر الاهتلاك التصاعدي أفضل نمط يمكن المؤسسة أن تطبقه[1].
- **أما بالنسبة للاهتلاك التنازلي:** يساهم الاهتلاك التنازلي في تسريع أقساط الاهتلاك خلال السنوات الأولى من استعمال الأصل. مما يسمح بتخفيض نسبة الاقتطاع الضريبي على شكل وفرات ضريبية بسبب الحجم الكبير للأقساط المخصومة من الربح الخاضع للضريبة. ومن مصلحة المؤسسة أن تحقق وفر ضريبي أكبر بشكل مبكر بدلا من تحقيقه متأخرا خلال فترة الاسترداد[2].

ومنه فإن المؤسسة يبقى لها الاختيار بين الاهتلاك المتناقص والاهتلاك الثابت. فلو فرضنا أن قيمة الربح لدى أحد المؤسسات بمبلغ 100.000 دج قبل الضريبة والاهتلاكات، وقيمة الاهتلاكات الخطية تساوي 20.000 دج، بينما تبلغ قيمة الاهتلاكات التنازلية 30.000 دج.

---

[1] عبد القادر بوعزة، التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة، مذكر ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004، ص:75.

[2] محمد علي إبراهيم العامري، الإدارة المالية، دار المنهج للنشر والتوزيع،2007، ص: 57.

إنطلاقاً من المعطيات السابقة، يتحدد التمـــــويل الذاتي للمؤسسة، مـــن خـــلال الجــــدول التالي:

جدول رقم (8): تحديد التمويل الذاتي للمؤسسة

البيـــــــــــان	الاهتلاك الخطي	الاهتلاك التنازلي
الربح قبل الاهتلاكات	100.000	100.000
الاهتلاكات	20.000	30.000
الأرباح قبل الضريبة	80.000	70.000
ضريبة أرباح الشركات 25%	20.000	17.500
الربح الصافي بعد ضريبة	60.000	52.500
قيمة التمويل الذاتي	80.000	82.500

المصدر : Christine Collette, Gestion fiscale des Entreprises, Edition Ellipses, 1998, P : 163.

يتضح من خلال الجدول السابق، أن المؤسسة تحقق أكبر قيمة للتمويل الذاتي في حالة استعمال طريقة الاهتلاك التنازلي، الذي يبدأ بقسط اهتلاك مرتفع. بناءً على ذلك، يمكن القول بأن اختيار طريقة الاهتلاك له تأثير ضريبي على هذا النوع من التمويل، أي كلما زاد حجم الاهتلاك يؤدي إلى تحقيق التمويل الذاتي أكبر للمؤسسة، بما يسمح لها بتغطية احتياجاتها المالية من مصادرها الداخلية.

ب. 2. **التأثير الضريبي على المؤونات:** طبقاً لمبدأ الحيطة والحذر، تُكَون المؤونـــات لمواجهة تدهور سواء قيم المخزونات والحقوق أو الخسائر محتملة الوقوع. ومن ثم تعتبر المؤونات تكلفة محتملة بالرغم من كونها متوقعة الحدوث، فإذا تحققـــت أصبحت تكلفة نهائية تخفض من نتيجة الدورة، أما إذا لم تتحقق، فإن تلك المؤونة تتحول إلى إيراد يضاف إلى نتيجة الدورة. ومن أجل المحافظـــة علـــى صـــدق

حساباتها المالية، تلجأ المؤسسة إلـــى تكـــــوين مؤونـــات وتســـجيلها بالـــدفاتر المحاسبية، بغض النظر عما إذا كانت نتيجة الدورة ربحاً أم خسارة.

أما من الناحية الجبائية، فإن المؤسسة غير ملزمة بتكوين مؤونات بالرغم وجود الشروط القانونية اللازمة. ويسمح هذا الاختيار للمؤسسة أن تطبق إدارة جبائية للمؤونات عن طريق ما يلي[1]:

- تأجيل تكوين المؤونة في حالة عجز في نتيجة الدورة، مما يزيد أكثر في الخسارة؛
- تكوين المؤونة في حالة ربح من أجل تخفيض الوعاء الضريبي.

الــمطلب الثاني: مصادر التمويل الخارجي

يشمل التمويل الخارجي كافة الأموال التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية، بالإضافة إلى ذلك فإن حجم التمويل يتوقف على حجم التمويل الداخلي واحتياجات المؤسسة، وبهذا يعتبر التمويل الخارجي مكملاً للتمويل الداخلي، لتغطية و تلبية المتطلبات المالية للمؤسسة.

سنتعرض من خلال هذا المطلب إلى شكلين من أشكال التمويل الخارجي، على النحو التالي :

- القروض الطويلة و المتوسطة الأجل؛
- التمويل بواسطة قرض الإيجار.

1. مصادر التمويل متوسطة وطويلة الأجل والقرض الإيجاري

أ. **القروض المتوسطة والطويلة الأجل:** تتمثل هذه المصادر أساساً في القروض الممنوحة من قبل البنوك أو الهيئات المالية المتخصصة، يمكن تقسيمها إلى قروض متوسطة وأخرى طويلة الأجل.

[1] Traitement fiscal des Provisions, Direction Générale des Impôts, 1997, p: 3.

أ. 1. **القروض الطويلة الأجل:** هي تلك القروض التي تفوق مدتها سبع سنوات، بهدف توفير موارد مالية اللازمة في تمويل مشروعات الاقتصادية الكبيرة، بمعنى أن مدة الاهتلاك تفوق سبع سنوات[1].

يُمنح هذا النوع من القروض من قبل البنوك والمؤسسات المالية المتخصصة المحلية أو الخارجية. ويتم تحديد مبلغ القرض وسعر الفائدة وطريقة الدفع بالاتفاق مع المقترض في المواعيد التي يتفق عليها وتكون على شكل دفعات مختلفة حسب الاتفاق بين الطرفين.

وتتوقف شروط القرض على تقييم المركز المالي وإمكانية الطرفين، وقد يكون سعر الفائدة بنسبة ثابتة أو عائمة وتحدد مقدار العمولة ومواعيد وطريقة التسديد عند إبرام عقد منح القرض، بالإضافة إلى بعض الضمانات التي قد يطلبها البنك مثل الحفاظ على درجة سيولة الأصول ونسبة المديونية ومكونات هيكل رأس المال ومقدار الأرباح المسموح بتوزيعها والحد الأدنى من الرصيد الذي يجب الاحتفاظ به[2]. ومن بين الحالات التي يفضل فيها استخدام ديون طويلة الأجل[3]:

- وجود إستقرار نسبي لكل من المبيعات والدخل، أو توقع زيادة المبيعات مستقبلا؛
- توقع ارتفاع جوهري في مستوى الأسعار مستقبلا، وهذا يحقق للشركة مزايا تتمثل في تسديد القرض بقيمة ارخص؛
- إن نسبة القروض الحالية منخفضة نسبيا للمجال الذي يتم تمويله (إنتاج، تسويق...).

---

1 Ammour Ben Halima, Pratique des Techniques Bancaires, Edition DAHLEB, 1997, p : 81.

2 دريد كامل آل شبيب، مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة، دار المسيرة، عمان، 2007. ص: 218.

3 فرويد ويستون، يوحين برجام، تعريب ومراجعة: عدنان داغستاني، احمد نبيل عبد الهادي، التمويل الإداري الجزء الأول، دار المريخ، 2003، ص: 660.

أ. 2. **القروض المتوسطة الأجل:** توجه القروض متوسطة الأجل لتمويل الاستثمارات التي لا يتجاوز عمر استعمالها سبع سنوات مثل الآلات والمعدات ووسائل النقل وتجهيزات الإنتاج بصفة عامة. و نظرا لهذه المدة، فإن البنك يكون معرضا لخطر تجميد الأموال، ناهيك عن المخاطر الأخرى المتعلقة باحتمالات عدم السداد، والتي يمكن أن تحدث تبعا للتغيرات التي يمكن أن تطرأ على مستوى المركز المالي للمقترض[1]. ويمكن أن يأخذ هذا النوع من التمويل إحدى الصورتين[2]:

- **القروض القابلة للتعبئة:** وهي القروض التي يمنحها البنك إلى المؤسسات الاقتصادية وتكون له فيها فرصة إعادة خصمها لدى بنك تجاري آخر أو لدى البنك المركزي. وعليه يستطيع البنك المصدر لهذا النوع من القروض الحصول على سيولة في الوقت الذي يحتاج فيه إليها، ويتولى البنك الأخر عملية تحصيل القروض في تاريخ استحقاقها.
- **القروض غير قابلة للتعبئة:** في هذا النوع من القروض لا يتوفر البنك على إمكانية الحصول على سيولة سريعة قبل موعد الاستحقاق عن طريق خصم هذه القروض ، بل هو مجبر على الانتظار حتى قيام المؤسسة بسداد القرض، مما يعرضه إلى مخاطر عدم الوفاء.

ب. التمويل بواسطة القرض الإيجاري

ب. 1. **مفهوم القرض الإيجاري:** القرض الإيجاري هو عملية مصرفية ومالية، تعني الالتزام التعاقدي بتأجير أجهزة وأدوات وأصول إنتاجية، من وحدة اقتصادية تمتلكها، إلى وحدة إنتاجية تستخدمها لفترة معينة مقابل أقساط محددة[3]. ومن ثم فإن هذه التقنية تمنح المؤسسة إمكانية اقتناء كامل أو جزء من الأصل المؤجر مقابل سعر مناسب.

---

[1] –الطاهر لطرش، تقنيات البنوك، ديوان المطبوعات الجامعية، 2000، ص: 74.

[2] احمد بوراس، أسواق رؤوس الأموال، مطبوعات جامعة منتوري قسنطينة، 2002، ص: 8.

[3] ميثم صاحب عجام، التمويل الدولي، دار زهران، عمان، 2006، ص: 43.

أما حسب القانون الجزائري فقد ورد تعريف قرض الإيجار صراحة من خلال نص المادة الأولى في الأمر 09/96 المؤرخ في 1996/01/10، حيث عرف على أنه: " يعتبر عملية تجارية ومالية، يتم تحقيقها من قبل البنوك والمؤسسات المالية أو شركات تأجير مؤهلة قانونياً والمعتمدة من قبل المتعاملين الاقتصاديين الجزائريين أو الأجانب، أشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين، تابعين للقانون العام أو الخاص، ويتعلق الأمر فقط بالأصول المنقولة أو غير المنقولة ذات الاستعمال المهني، أو المحلات التجارية أو المؤسسات الحرفية ".

ب.2. **أشكال القرض الإيجاري:** يصنف من حيث طبيعة العقد إلى قرض إيجار تشغيلي وآخر مالي. وسنقتصر في دراستنا على هذين الشكلين فقط وذلك على النحو التالي:

ب. 2 . 1. **القرض الإيجاري التشغيلي (الخدمة):** يتضمن استئجار الخدمة كلا من خدمات التمويل والصيانة. وقد بدا استئجار سيارات النقل وسيارات الركوب والحسابات الالكترونية وآلات تصوير المستندات ينتشر على نطاق كبير في الوقت الحالي. ويتطلب هذا النوع من القرض الإيجاري أن تقوم الشركة مالكة هذه الأصول بصيانتها على أن يتضمن قسط القرض الإيجاري تكلفة هذه العمليات[1].

وحسب القانون الجزائري نصت المادة الثانية من الأمر 09/96، أن عمليات قرض الإيجار تدعى بالتشغيلية في حال ما لم يُحول المؤجر لصالح المستأجر كامل الحقوق والالتزامات والمنافع والمخاطر المرتبطة بحق ملكية الأصل والتي تبقى لصالح المؤجر أو على نفقاته.

---

[1] محمد صالح الحناوي، الإدارة المالية و التمويل، الدار الجامعية، مصر، 2000، ص: 300.

ب. 2 . 2. القرض الإيجاري التمويلي: القرض الإيجاري المالي البحت هو القـرض الإيجاري الذي لا يتضمن خدمات الصيانة ولا يمكن إلغاؤه من قبـل المسـتأجر والذي يستهلك قيمة المعدات المستأجرة بكاملها (أي أن الأقسـاط التـي يـدفعها المستأجر تساوي مجمل قيمة المعدات المستأجرة)[1].

أما في التشريع الجزائري، ومن خلال نص المادة الثانية من الأمر 09/96 المتعلق بالاعتماد الإيجاري في الجزائر، فإن عمليات قرض الإيجار تدعى بالمالية في حالة ما إذا نص عقد القرض الإيجاري على تحويل لصالح المستأجر، كل الحقوق والالتزامات ، المنافع والمساوئ والمخاطر المرتبطة بملكية الأصل الممول بواسطة قرض الإيجار.

2. إدارة جبائية المصادر التمويل الخارجي

تأخذ المؤسسة بعين الاعتبار معيار الجباية أو الضريبة عند تحديـدها لمصـادر التمويل والاختيارات المتاحة من اجل تحقيق اقل تكلفة ضريبة ممكنـة، لـذا سـنقوم بدراسة تأثير الضريبة على التمويل الخارجي مع إبراز مزايا و عيوب كل مصدر.

أ. مزايا وعيوب التمويل لمصادر التمويل الخارجي:

أ. 1. مزايا وعيوب التمويل بقروض المتوسطة وطويلة الأجل: سنتعرض مزايا وعيوب التمويل بقروض المتوسطة والطويلة الأجل فيما يلي[2]:

أ. 1. 1. مزايا التمويل بواسطة بقروض المتوسطة وطويلة الأجل: من المزايا التـي تتحصل عليها المؤسسة بلجوئها إلى التمويل عـن طريـق القـروض المتوسـطة والطويلة الأجل ما يلي:

---

[1] سمير محمد عبد العزيز، التمويل وإصلاح خلل الهياكل المالية، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997، ص: 183.

[2] مبارك لسلوس، التسيير المالي، ديوان المطبوعات الجامعية، 2004، ص-ص: 190-191.

- تجنب المؤسسة تكاليف اللجوء إلى الإصدار العام إلى الجمهور؛
- عملية الحصول على القروض لا تستغرق وقتا طويلا مقارنة بالوقت الذي تتطلبه إجراءات عملية الإصدار العام إلى الجمهور؛
- سهولة التفاوض بين المؤسسة والجهة المقرضة ؛
- الاستعانة بالقروض المتوسطة والطويلة الأجل يغني عن اللجوء إلى القروض قصيرة الأجل ومن ثم تفادي مخاطر احتمال عدم التجديد مواعيد الاستحقاق القصيرة.

أ. 1. 2. **عيوب التمويل بواسطة بقروض المتوسطة وطويلة الأجل:** من المساوئ التي تترتب عن اللجوء إلى التمويل بالقروض المتوسطة والطويلة الأجل نذكر:

- إن سداد القروض المتوسطة والطويلة الأجل بأقساط سنوية طيلة المدة المحددة لاهتلاك هذه القروض يعرض المؤسسة إلى الاستنزاف النقدي المستمر، وهنا تتجلى أفضلية اللجوء إلى التمويل عن طريق الأسهم (لما تتميز به من عدم محدودية لتاريخ التسديد)؛
- في العادة تتضمن اتفاقيات تقديم القروض نصوصا مقيدة للمؤسسات المقترضة لحماية حقوق الدائنين، بينما تخلو المصادر الأخرى من هذا القيد.

أ. 2. مزايا وعيوب التمويل بقرض الإيجاري

أ. 2. 1. **مزايا التمويل بواسطة قرض الإيجاري:** بشكل عام فإن الشركات تلجأ إلى استخدام القرض الإيجاري لأسباب عديدة نذكر منها[1]:

- القرض الإيجاري لا يترتب عنه أية قيود كما هو الحال بالنسبة للقروض؛

[1] نور الدين خبابه، الإدارة المالية، دار النهضة العربية، بيروت،1997، ص: 493.

- القرض الإيجاري يمكن المؤسسة المستأجرة الاستفادة من تمويل كامل 100% على عكس التمويل بالقروض، حيث قد لا تستفيد المؤسسة بكامل قيمة القرض؛
- القرض الإيجاري يعطي صورة معززة للمركز المالي للمؤسسة ؛
- القرض الإيجاري لا يفرض قيودا على المؤسسة كما هو الحال بالنسبة للاقتراض؛
- القرض الإيجاري يعرض الشركة إلى التزامات أقل في حالة الإفلاس.

أ. 2. 2. **عيوب التمويل بقرض الإيجار:** من العيوب التي يمكن أن تؤخذ على القرض الإيجاري ما يلي[1]:

- أن الشركة لا تستفيد من القيمة المتبقية للأصل المستأجر؛
- تكلفة الفائدة المترتبة عن القرض الإيجاري عادة ما تكون أعلى من تكلفة فائدة الاقتراض؛
- القرض الإيجاري لا يسمح للمؤسسة المستأجرة بإدخال أي تحسينات على الأصول المستأجرة؛
- اعتبارات عدم صلاحية الأصول المستأجرة، حيث أن المؤسسة قد تستمر في تسديد دفعات القرض الإيجاري دون أن تستفيد من الأصول المستأجرة، نظرا لأن الأصل المستأجر أصبح غير صالح للاستخدام على سبيل المثال المعدات الالكترونية و أجهزة الحاسب.

ب. التأثير الضريبي على مصادر التمويل الخارجي

ب.1. معاملة الجبائية لمصادر التمويل الخارجي: سنتناول دراسة وتحليل التكلفة الجبائية للقروض الطويلة والمتوسطة الأجل، وكذا تحليل المعاملة الجبائية لقرض الإيجاري.

[1] نور الدين خبابه، المرجع السابق، ص: 494.

ب.1. 1. المعاملة الجبائية للقروض الطويلة والمتوسطة الأجل : من الناحية الجبائية يحق للمؤسسة عند حساب النتيجة الدورة تخفيض كل من:

- الفوائد السنوية المدفوعة لتسديد الديون؛
- الاهتلاك على الاستثمار المكتسب.

ومن ثم تعمل كل من الفوائد والاهتلاك من تخفيض وعاء الإيرادات الخاضع للضريبة.

ب.1. 2. المعاملة الجبائية للقرض الإيجاري: سيتم إسقاط هذه المعاملة على نوعين أساسيين لقرض الإيجار؛ هما قرض إيجار المنقولات، وقرض إيجار العقارات[1].

- **بالنسبة للمنقولات:** بالنسبة للرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% على أقساط الإيجار، فتظهر من قبل المؤجر في الفاتورة وتسترجع من قبل المؤسسة المستأجرة. أما أقساط الإيجار فتشكل تكاليف استغلال قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، وهذا ما يشبه الاهتلاكات المطبقة المخفضة أيضاً من الربح الخاضع للضريبة.
- **بالنسبة للعقارات:** يمكن للمؤسسة تخفيض أقساط الإيجار المدفوعة خلال مدة الإيجار من ايرادتها المحققة. وكذا دفع رسم على القيمة المضافة بمعدل 17% مع الحق باسترجاعها.

ب.2. الاختيار بين القروض التقليدية والقرض الإيجاري: تعتمد المؤسسة من أجل الاختيار بين كل من القروض والقرض الإيجاري على أساس الوفر الضريبي. تتميز مبلغ أقساط التمويل الإيجاري بعدم التساوي، بحيث تنخفض مع تقدم عمر استعمال الأصل، والسبب في ذلك هو اقتصادي بحت بسبب أن مردودية هذا الأصل تكون عالية في بداية سنوات الاستعمال وتنخفض تدريجيا مع الزمن[2].

[1] Voir la lettre de la Direction Générale des Impôts , n 32, 2008, p: 3.

[2] انظر: الطاهر لطرش، المرجع السابق ، ص: 81-82

إذن يحقق التمويل بقرض الإيجاري للمؤسسة وفر ضريبي، عندما تقل فترة الإيجار عن العمر التقني للاستثمار، والذي يعد كبديل على عدد أقساط إهتلاك الأصل عند شرائه عن طريق القرض. ومنه يسمح القرض الإيجاري للمؤسسة تحقيق وفر ضريبي تفوق قيمته ما كان يمكن تحقيقه جراء اقتناء الأصل عن طريق قرض لسنين الأولى. ويمكن تشبيه ذلك عند الاختيار بين الاهتلاك التنازلي والاهتلاك الخطي أو الثابت. فلو فرضنا أن إحدى المؤسسات تعتزم مؤسسة على امتلاك شاحنة بإحدى طريقتين التاليتين:

- قرض إيجاري لمدة عامين، قيمة الإيجار السنوي بـــ 1500دج؛
- قرض بنكي لمدة ثلاث سنوات، قيمة الاهتلاك والفائدة سنوية بـــ 1000دج.

فإن المؤسسة تعتمد من أجل اختيار طريقة التمويل المناسبة من الناحية الجبائية على أساس الوفر الجبائي التي تحققه كل طريق. ويمكن توضيح ذلك خلال سنة واحدة عن طريق الجدول التالي:

جدول(9) تحديد قيمة الوفر الضريبي حسب طريقة التمويل

	تمويل بالقرض	تمويل بالإيجار
قيمة الاهتلاك و الفائدة	1000	–
قيمة الإيجار	–	1500
الوفر الضريبي– معدل الضريبة 25%	250	375

مصدر: من إعداد الطالب.

من خلال قراءة النتائج بالاعتماد على معيار الوفر الضريبي، يتضح أن والقرض الإيجاري يتيح للمؤسسة وفراً ضريبياً كبيراً مقارنة عن التمويل بالقروض شريطة مقدرة المؤسسة على استثماره بعوائد أكثر.

المبحث الثاني
إدارة جبايـــــــة الاستثمـــــــار

المطلب الأول: عموميــات عن الاستثمــار

1. تعريف الاستثمار وخصائصه

أ. **تعريف الاستثمار**: يمكن تعريف الاستثمار على أنه "الإضافة الصافية إلى الطاقة الإنتاجية الحالية عن طريق المزيد من السلع الرأسمالية، ويشمل الإنشاءات الجديدة، والتكوين الرأسمال الثابت (الآلات والمعدات والأبنية)، وكذلك التغير في المخزون (السلع تامة الصنع والنصف مصنعة والمواد الخام وقطع الغبار)" [1].

ب. **خصائص الاستثمار**: يتميز الاستثمار بجملة من الخصائص هي:

ب.1. **تكاليف الاستثمار**: وهي كل المبالغ التي يتم إنفاقها للحصول على الاستثمار، وتشمل كافة المصاريف اللازمة لإنشاء الاستثمار الاستثماري حيث تنقسم إلى نوعين:

- **التكاليف الاستثمارية**: وهي تلك المصاريف اللازمة لإنشاء الاستثمار والتي تنفق مع بداية الاستثمار إلى أن تحقق هذا الأخير تدفقات نقدية، وتتمثل في تكاليف الأصول الثابتة، أي كل النفقات المتعلقة بشراء الأصول الثابتة من أراضي، معدات، مباني، آلات، والتي تمثل الجزء الأكبر من تكلفة الاستثمار. بالإضافة إلى تكاليف متعلقة بالدراسات التمهيدية، أي كل النفقات التي تتدفق قبل انطلاق الاستثمار مثل المصاريف التصميمات، الرسوم الهندسية، وهذا إلى جانب مجموعة من التكاليف مثل: تكاليف التجارب وتكاليف إجراء الدوريات التدريبية .

[1] رضا صاحب أبو أحمد، الخطوط الكبرى في الاقتصاد الوضعي، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص: 248.

- **تكاليف التشغيل:** تندمج تكاليف التشغيل في المرحلة الثانية للاستثمار، وهي مرحلة التشغيل وذلك بعد إقامته ووضعه في حالة صالحة لمباشرة العمل، فتظهر مجموعة جديدة من التكاليف اللازمة، لاستغلال طاقات الاستثمار المتاحة في العملية الإنتاجية، ومن جملة هذه التكاليف نذكر : النقل، التأمين، مصاريف المستخدمين والأجور، مصاريف المواد اللازمة للعملية الإنتاجية.

ب.2. **التدفقات النقدية:** وهي كل المبالغ المالية المنتظر تحقيقها في المستقبل على مدى حياة الاستثمار، ولا تحسب هذه التدفقات إلا بعد خصم كل المستحقات عل الاستثمار مثل الضرائب والرسوم والمستحقات الأخرى.

ب.3. **مدة حياة الاستثمار:** وهي المدة المقدرة لبقاء الاستثمار في حالة عطاء جيد ذي تدفق نقدي موجب. ويمكن الاستناد في تحديد مدة حياة الاستثمار على مدى الحياة المادية بمختلف الوسائل أو التركيز على دورة حياة المنتوج ومن ثم على مدى الحياة الاقتصادية للاستثمار.

ب.4. **القيمة المتبقية:** عند نهاية مدة الحياة المتوقعة للاستثمار، نقوم بتقدير القيمة المتبقية له، بحيث يمثل الجزء الذي لم يستهلك من التكلفة الأولية، و تعتبر هذه القيمة المتبقية، إيرادا إضافيا بالنسبة للمؤسسة وثم يضاف إلى تدفقات الدخل للسنة الأخيرة للاستغلال.

2. أنـــواع الاستـــثمار

للاستثمارات تصنيفات عديدة نظرا لأهدافها و طبيعتها و أهميتهـــا و مـــن هـــذه التصنيفات نذكر[1] :

أ. **من حيث الطبيعة القانونية:** يمكن تصنيف الاستثمار إلى ثلاثة أنواع:

أ. 1. **الاستثمارات العمومية:** وهي استثمارات تقوم بها الدولـــة مـــن أجـــل التنميـــة الشاملة، ولتحقيق حاجيات المصلحة العامة، مثل الاستثمارات المخصصة لحمايـــة البيئة؛

أ. 2. **الاستثمارات الخاصة:** وتتميز هذا النوع من الاستثمارات بطابع الـــربح الـــذي يتوقعه أصحابها من وراء عملية الاســـتثمار، وهـــي تنجـــز مـــن قبـــل الأفـــراد والمؤسسات الخاصة؛

أ. 3. **الاستثمارات المختلطة:** وتتحقق هذه الاستثمارات بدمج القطاع العام و الخاص لإقامة المشاريع الكبيرة التي تتطلب رؤوس أموال ضخمة و لها الأهمية القصـــوى في انتعاش الاقتصاد الوطني، حيث تلجأ الحكومات إلى رؤوس الأموال الخاصـــة المحلية أو الأجنبية، لأنها لا تستطيع تحقيق هذه المشاريع برأسمالها الخاص.

ب. **من حيث المدة الزمنية:** وتصنف من حيث مدتها الزمنية إلى ثلاث أصناف هي:

ب. 1. **استثمارات قصيرة الأجل:** وهي الاستثمارات التي تقـــل مـــدة إنجازهـــا عـــن السنتين، و تكون نتائجها في نهاية الدورة لأنها تتعلق بالدورة الاستغلالية؛

[1] منصوري الزين، آليات تشجيع وترقية الاستثمار كأداة لتمويل التنمية الاقتصادية، أطروحة دكتوراه غير منشـــورة، جامعـــة الجزائـــر ، 2006، ص: 24.

ب.2. **استثمارات متوسطة الأجل:** وهي الاستثمارات التي تقل مدة إنجازها عن خمس سنوات و تزيد عن السنتين، و هي التي تكمل الأهداف الإستراتيجية التي تحددها المؤسسة؛

ب.3. **استثمارات طويلة الأجل:** تؤثر هذه الاستثمارات بشكل كبير، على المؤسسة بصفة خاصة وعلى المجتمع بصفة عامة، وهي تتطلب لرؤوس أموال ضخمة وتفوق مدة إنجازها خمس سنوات؛

ج. **من حيث الأهمية و الغرض:** تنقسم بدورها إلى عدة أقسام منها:

ج. 1. **استثمارات التجديد:** وتتمثل في التجديدات التي تقوم بها المؤسسة، وذلك بشراء الآلات والمعدات وجل وسائل الإنتاج، و ذلك لاستبدال المعدات القديمة، حتى تتمكن من مسايرة التقدم التكنولوجي، فهي تسعى لشراء المعدات الأكثر تطورا ، وبالتالي فإنها تتمكن من تحسين النوعية وزيادة الأرباح، وبصفة عامة هدفها الأساسي هو الحفاظ على القدرة التنافسية للمؤسسة؛

ج. 2. **استثمارات النمو:** هدفها الأساسي تحسين الطاقات الإنتاجية لتنمية الإنتاج والتوزيع بالنسبة للمؤسسة لتوسيع مكانتها في السوق، إذ تقوم بتسويق منتجات وابتكارات جديدة ومتميزة، لفرض نفسها على المنتجين الآخرين، وهذا ما يسمى بالاستثمارات الهجومية، أما الاستثمارات الدفاعية، فهي التي تسعى المؤسسة من خلالها إلى الحفاظ على الأقل على نفس وتيرة الإنتاج؛

ج. 3. **الاستثمارات المنتجة والغير منتجة:** وهي استثمارات تنقسم على أساس معيار تكلفتها، فكلما كانت الزيادة في الإنتاج المؤسسة مع تحسن النوعية و بأقل التكاليف الممكنة، سميت هذه الاستثمارات بالاستثمارات المنتجة، و في حالة العكس فهي غير منتجة؛

ج. 4. **الاستثمارات الإجبارية:** وتكون أما اقتصادية أو اجتماعية، فالاجتماعية هي التي تهدف من خلالها الدولة إلى تطوير البنية الاجتماعية للفرد، وذلك بتوفير المرافق

العمومية الضرورية. أما الاقتصادية فغرضها هو تلبية الحاجات المختلفة للأفـــراد من سلع وخدمات مختلفة مع تحسين هذه الخيرة كما ونوعا؛

ج. 5. **الاستثمارات التعويضية:** هدفها الحفاظ على رأس المال على حاله، وتعويض ما استهلك منه بأموال وإهتلاكات، أما الصافية منها فتهــدف إلـــى رفــع رأس مـــال المؤسسة باستثمارات جديدة بحسب الطلب والظروف؛

ج. 6. **استثمارات الرفاهية:** هذا النوع من الاستثمارات نتائجه غير مباشـــرة، حيـــث تقوم بتحسين القدرة الشرائية للمؤسسة، و بالتالي إعطاء صورة حسنة عنهـــا لـــدى المتعاملين معها و المستهلكين لمنتوجها.

د. **من حيث الموطن:** وتنقسم الاستثمارات إلى قسمين:

د. 1. **الاستثمارات الأجنبية:** وتتمثل في تدفقات رؤوس الأموال الأجنبية التي ترد في شكل مساهمة مباشر من رأس المال الأجنبي في الأصول الإنتاجية للاقتصاد المضيف (الاستثمارات الأجنبية المباشرة) ، أو كافة صور القروض الائتمانية طويلة الأجل، التي تتم في صورة علاقة تعاقدية بين الاقتصاد المضيف لها و الاقتصاد المقرض (الاستثمار الأجنبي الغير مباشر).

فالاستثمار الأجنبي المباشر يختلف عن الغير مباشر منه، كونه يتضمن تحويلات مالية من الخارج في صورة طبيعية، أو في صورة نقدية أو كلاهما بهدف إقامة مشروع إنتاجي، تسويقي إداري في الأجل الطويل، وبغية التأثير بصفة مستمرة في اتخاذ القـــــرار الاستثماري، لتحقيق أقصى ما يمكن من الأرباح عن طريق الرقابة عند الإنتاج الوحدات وتسويقها.

وبذلك يتميز الاستثمار الأجنبي المباشر عن الغير مباشر، حيث أن الاستثمارات غير المباشرة لا تمارس فيها الرقابة على الاستثمار عند إنتاج كل وحدة، بل تتم الرقابة بصفة عامة دون التعرف على التفاصيل الدقيقة للمشروع، كما هو الحال بالنسبة للاستثمارات المباشرة، كما يتبين اختلاف الاستثمارات المباشرة ؛

د. 2. **الاستثمارات المحلية:** تتمثل في كل أشكال الاستثمار المذكورة سابقا، ولكن ملكية رأس المال وكافة الأصول تعود بالكامل للطرف المحلي.

المطلب الثاني: إدارة جباية الاستثمار

1. امتيازات الجبائية في إطار تطوير الاستثمار

أ. **شروط الاستفادة من الامتيازات الجبائية:** للاستفادة من المزايا الجبائية، يستوجب على المؤسسة ما يلي:

- تقديم طلب الحصول على المزايا الجبائية لدى الوكالة الوطنية للتطوير الاستثمار الذي تقوم بدورها بإبلاغ قرار منح أو رفض المزايا في مدة لا تتجاوز 30 يوما؛
- الاستفادة من قرار منح الامتيازات الجباية؛
- تقديم للوكالة تصريحاً بالاستثمار.

ب. **الامتيازات الجبائية:** وفق الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001، تمنح الامتيازات الجبائية وفق نظامين وهما:

ب.1. **النظام العام:** زيادة على الحوافز الضريبية وشبه الضريبية والجمركية المنصوص عليها في القانون العام، تستفيد الاستثمارات التي بحوزتها قرار الوكالة من المزايا التالية[1]:

- **في مرحلة الإنجاز**

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض فيما يخص كل المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

[1] المادة 7 من الأمر رقم 08/06 المؤرخ 15 جويلية 2006 المعدل و المتمم الأمر رقم 03/01 المؤرخ في 20 أوت 2001.

- **في مرحلة الاستغلال ولمدة خمس سنوات**

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني.

ب.2. **نظام الاستثنائي:** يحتوي هذا النظام على نوعين وهما:

- الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة؛
- الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني، ولاسيما عندما تستعمل تكنولوجيات خاصة من شأنها أن تحافظ على البيئة، وتحمي الموارد الطبيعية، وتدخر الطاقة وتؤدي إلى تنمية مستديمة.

ب.2. 1. الاستثمارات التي تنجز في المناطق التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من الدولة: تستفيد هذه الاستثمارات من المزايا التالية:

- **مرحلة الانجاز**

- الإعفاء من دفع حقوق نقل الملكية بعوض فيما يخص كامل المقتنيات العقارية التي تتم في إطار الاستثمار؛
- تكفل الدولة جزئيا أو كليا بالمصاريف، بعد تقييمها من الوكالة، فيما يخص الأشغال المتعلقة بالمنشات الأساسية الضرورية لإنجاز الاستثمار؛
- تطبيق حق التسجيل بنسبة مخفضة قدرها اثنان من الألف (2‰) فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛
- إعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة من المزايا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار، سواء كانت مستوردة أو مقتناة من السوق المحلية؛
- الإعفاء من الحقوق الجمركية على السلع المستوردة و غير المستثناة التي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار.

- **مرحلة الاستغلال لمدة عشر سنوات**

- الإعفاء من ضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء من الرسم على نشاط المهني؛
- الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار؛
- منح مزايا إضافية من شأنها أن تحسن و/أو تسهل الاستثمار، مثل تأجيل العجز وآجال الاستهلاك.

ب.2. 2. الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة بالنسبة للاقتصاد الوطني: تستفيد هذه الاستثمارات بصفة كليا أو جزئيا من المزايا التالية:

- **مرحلة الانجاز**

- الإعفاء من الحقوق والرسوم والضرائب وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي المطبقة على الاقتناءات سواء عن طريق الاستيراد أو من السوق المحلية، للسلع والخدمات الضرورية لإنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل المتعلقة بنقل الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج وكذا الإشهار القانوني الذي يجب أن يطبق عليها؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال؛
- الإعفاء من الرسم العقاري فيما يخص الملكيات العقارية المخصصة للإنتاج.

- **مرحلة الاستغلال ولمدة عشر سنوات**

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء من الرسم على نشاط المهني.

2. إعادة استثمار الأرباح

أ. إعادة استثمار الأرباح الناتجة عن النشاط الاستغلالي

أ. 1. **تعريف:** الربح الخاضع لمعدل مخفض هو عبارة عن مجموع أو جزء من الربح المستثمر أو الذي سيستثمر والمطبق عليه معدل أقل بشكل معتبر على المعدل المطبق على الأرباح غير المستثمرة[1].

أ. 2. **النظام الجبائي المطبق:** عندما تقرر المؤسسة التي تحقق أرباحا إعادة استثمار هذه الأرباح، فإن المشرع الجبائي الجزائري منحها حوافز جبائية في شكل إعفاءات و تخفيضات تمس معدل الضريبة على أرباح الشركات.

وتخضع الأرباح المعاد استثمارها للنسبة المنخفضة، التي قدرها 12.5%، وهذا طبقاً للشروط التالية[2]:

- عندما يتم تخصيص هذه الأرباح أثناء سنة تحقيقها لاستثمارات عقارية و منقولة تنجزها هذه المؤسسات في إطار نشاطها أو خارجه؛
- حينما تلتزم المؤسسات المعنية عند اكتتاب تصريحها، وذلك بتخصيصها في خلال السنة المالية التابعة لتحقيقها؛
- يجب أن تمسك المؤسسة التي تستفيد من هذا التخفيض محاسبة قانونية؛
- يجب عليها كذلك أن تذكر في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح التي قد تخضع للنسبة المخفضة، ويرفق التصريح بقائمة الاستثمارات الحقيقية مع الإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها؛
- يجب أن تبقى الأموال التي تخضع للمعدل المخفض مدة خمس سنوات على الأقل في ذمة المؤسسة.

وفي حالة التنازل عن هذه الأموال أو إخراجها من النشاط خلال هذه الفترة ولم يعد استثمارها فورياً، فإنه يطبق على المبالغ المستفيدة من المعدل المخفض، معدلاً مكملاً، وتتحمل الحقوق الإضافية المستحقة معدلاً إضافياً يحدد بـ 5 %.

---

[1] Mohamed Barki, Comptabilité Fiscalité de l'Entreprise, Guerfi Batna, 2007, p :87

[2] – أنظر، المادة رقم 142، من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة. بينما تستفيد المؤسسة الخاضعة لضريبة الدخل الإجمالي من تخفيض قدره 30% حسب المادة 21-3 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.

ب. إعادة استثمار فائض القيمة عن التنازل على الاستثمارات

ب.1. تعريف: تؤدي عملية التنازل عن الاستثمار إلى نتيجة تساوي الفرق بين سعر التنازل والقيمة المحاسبية الصافية للاستثمار المتنازل عنه[1]:

- إذا كان سعر التنازل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية، فإن هناك فائض قيمة أي أن المؤسسة حققت ربحا نتيجة عملية التنازل؛
- إذا كان سعر التنازل أصغر من القيمة المحاسبية الصافية، فإن هناك ناقص قيمة أي أن المؤسسة حققت خسارة نتيجة عملية التنازل؛
- إذا كان سعر التنازل يساوي من القيمة المحاسبية الصافية، فإن المؤسسة لم تحقق لا ربح ولا خسارة نتيجة عملية التنازل.

ب.2. النظام الجبائي المطبق على فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات

ب.2. 1. عدم استثمار الفائض: يوجد نوعين من فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات وهي[2]:

- فائض القيمة الناتج عن التنازلات قصيرة المدى: وهو الذي ينتج عن بيع الاستثمارات التي تمت حيازتها أو إنجازها منذ 3 سنوات على الأقل؛
- فائض القيمة الناتج عن التنازلات طويل المدى: وهو الذي ينتج عن بيع الاستثمارات التي تمت حيازتها أو إنجازها منذ أكثر من 3 سنوات.

---

[1] نواصر محمد فتحي، طيبي نورالدين، المرجع السابق، ص: 175.

[2] يوسف مامش، ناصر دادي عدون، اثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي،دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008، ص:186.

يلاحظ أن الضريبة تشجع الحفاظ على الاستثمارات، وما تقسيم فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات إلا بهدف التفرقة بين فوائض القيم تبعا لمدة الحيازة للتمييز في معدلات إخضاع 70% بالنسبة قصير المدى و30 % بالنسبة لطويل المدى.

ب.2. 2. إعادة استثمار الفائض: إذا اختارت المؤسسة إعادة استثمار الفائض في أجل أقصاه 3سنوات، فإن هذا الالتزام يرفق بالتصريح بنتيجة السنة، وقصد إعفاء هـذا الفائض كليا من الضريبة يستلزم على المؤسسة أن تلبية الشروط التالية:

- أن يكون الاستثمار الجديد بديلا عن الاستثمار المتنازل عنه؛
- أن تكون تكلفة الاستثمار الجديد تساوي على الأقل تكلفة الاستثمار المتنازل عنه مضاف إليه فائض القيمة المحقق،
- يجب أن تقدم المؤسسة تعهداً تبين فيه المبلغ المعاد استثماره؛
- يجب أن تقدم المؤسسة باستثمار هذه المبالغ خلال مدة أقصاها 3 سنوات، التي تلي تاريخ التنازل، فإذا لم يتم استثماره خلال هذه الفترة يعاد دمجه من جديد في المبلغ الخاضع للضريبة.

خلاصـــــة الفصـــــل

تناولنا في هذا الفصل على وجه تحديد ادارة جباية التمويل للمؤسسة، بحيث يتكون التمويل الداخلي أساساً من الاهتلاكات والمؤونات. وتبين في الحالة العادية، دون وجود إعفاءات ضريبية، يستحسن تطبيق أسلوب الاهتلاك التنازلي الذي يرفع من تمويلها الذاتي. والأمر نفسه ينطبق على المؤونات، حيث تطبقها المؤسسة عندما ترى أن نتيجة دورة ربحا. إذن، تمارس المؤسسة هذه الاختيارات ضمن إطار قانون الضرائب دون وجود أي نية في الغش الضريبي.

أما عن المصادر التمويلية الخارجية للمؤسسة والتي تشمل مصادر التمويل الطويلة والمتوسطة الأجل والقرض الإيجاري، فالمفاضلة بين هذين الأسلوبين من التمويل يتم على أساس المعيار الضريبي الذي يتمثل في الوفورات الضريبية الهامة للمؤسسة. أين تبين أن التمويل بالقرض الإيجاري يحقق وفراً ضريبياً بمقدار أكبر على مثيله من خلال أقساط الإيجار المتسارعة المطبقة على الأصل المستأجر.

وتناولنا أيضا إدارة جباية الاستثمار، من خلال معرفة الاستثمار وخصائصه وأنواعه، ومع عرض مختلف الأحكام التي يحتويها القانون الضريبي التي تتيح للمؤسسة تخفيض التكلفة الضريبية. ونذكر بوجه التحديد، المزايا الضريبية الممنوحة في إطار قرار الوكالة الوطنية للاستثمار سواء في ظل النظام العام أو الاستثنائي. وأيضا المواد القانونية الضريبية الخاصة بإعادة استثمار أرباح سواء تلك العادية الناتجة في إطار الاستغلال أو المتعلقة بفائض التنازل عن الاستثمار. إن هذه الأحكام ليست إجبارية على المؤسسة، وإنما الإجباري عندما تستفيد من هذه الأحكام، فيستجوب عليها احترام الالتزام.

الفصل الرابع

دراسة حالة مؤسسة مامي للمشروبات الغازية

تمهيد

بعد أن تناولنا أسس إدارة جباية المؤسسة من خلال عرض النظام الجبائي الجزائري بمختلف الضرائب التي تمس كلا من رقم الأعمال والربح، والتعرف على تأثير الجباية على اختيار الشكل القانوني للمؤسسة وإدارة جباية التمويل والاستثمار، سنحاول في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية على أرض الواقع، وقد وقع اختيارنا على المؤسسة الاقتصادية الخاصة: مؤسسة مامي للمشروبات الغازية، حيث سنحاول أن نتعرف على حقيقة وكيفية إدارة جبايتها، ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف سنتطرق إلى النقاط التالية:

- التعريف بالمؤسسة محل الدراسة؛
- إدارة جباية المؤسسة بالاعتماد على الوثائق المحاسبية الخاصة بها.

المبحث الأول
تقديم عام لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية

المطلب الأول: ماهية مؤسسة مامي للمشروبات الغازية

1. نبذة تاريخية عن مؤسسة مامي للمشروبات الغازية

مشروبات مامي تم تأسيسها سنة 1937 من قبل الإخوة مامي الجمعي ومامي صالح، انطلاقتها الأولى كانت عبارة عن كافيتيريا بولاية سطيف، كما أنها كانت عبارة عن نشاط حرفي، كان أول زبائن المؤسسة هم أصحاب المقاهي الأخرى بولاية سطيف قبل أن يتم تطوير مبيعاتها على مستوى تجار التجزئة المحليين. إن النجاح السريع لها، أوجب إنشاء وتأسيس ورشة عمل لقارورات الزجاج والذي سمح بانتشار وتوسع الشهرة المحلية لعلامة مامي في ذلك الوقت.

في السنوات الأخيرة، عرفت مؤسسة مامي عدة تحولات جذرية ففي سنة 2004 وبعد أن كان شكلها القانوني شركة تضامن تحولت إلى مؤسسة ذات أسهم أي شركة مساهمة، بمجلس مسيرين أو مكتب مديرين جديد والمكون من الأعضاء : المدير العام، المدير التقني، المدير الإداري والمالي.

تضم مؤسسة مامي كل من المشروبات وفندق المنتزه المتواجد على مستوى ولاية سطيف، كما أن مؤسسة مامي للمشروبات أصبحت تمتلك خمسة خطوط إنتاج: أربعة في التعبئة الزجاجية، وخط إنتاج واحد للتعبئة البلاستيكية في انتظار تدشين خط إنتاج جديد أو المصنع الجديد للمؤسسة والذي يتم العمل على إنشائه حاليا.

2. التعريف بمؤسسة مامي للمشروبات الغازية

مؤسسة مامي للمشروبات الغازية هي عبارة عن شركة مساهمة برأسمال إجمالي يقدر بـــ 910 مليار سنتيم، وتنشط هذه المؤسسة بمنطقة النشاطات الحرفية والتخـــزين على مستوى ولاية سطيف بحيث تتربع على مساحة قدرها 7.000 متر مربـــع، ويبلـــغ عدد مستخدميها 326 عاملا وتعتمد في عمليتها الإنتاجية علـــى نظـــام فـــرق العمـــل المتناوبة 03 فرق، كل فريق يستخلف الآخر لمدة 08 ساعات يوميا.

تغطي مؤسسة مامي نسبة 5% من سوق المشروبات الجزائرية وتنتمي إلى صنف المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وهي ذات طابع جهوي تطمح إلى الحصـــول علـــى حصة سوقية تقدر بـــ 10% وهذا على المدى المتوسط، كذلك تهدف إلى التحول مـــن مؤسسة جهوية إلى مؤسسة وطنية أي متواجدة عبر أغلب مناطق ولايات الوطن.

كما عرفت مبيعات المؤسسة قفزة نوعية وكمية خاصة مع وجود النوع الثاني من المنتجات ألا وهو التعبئة البلاستيكية؛ فمن الناحية الكمية، تضـــاعفت المبيعـــات فـــي السنتين 2006 و2007 تقريبا إلى الضعفين، أما من الناحيـــة النوعيـــة فقـــد خلصـــت المؤسسة إلى أن نسبة مبيعات العصير الاصطناعي كانت حوالي 60% من المبيعـــات الإجمالية، هذا ما يعني أن هناك تغير في الاتجاه العـــام الاســـتهلاكي نحـــو العصـــير الاصطناعي ويأتي في مقدمتهم الليمون الهندي، المشـــمش، المـــانغ وأخيـــرا عصـــير البرتقال.

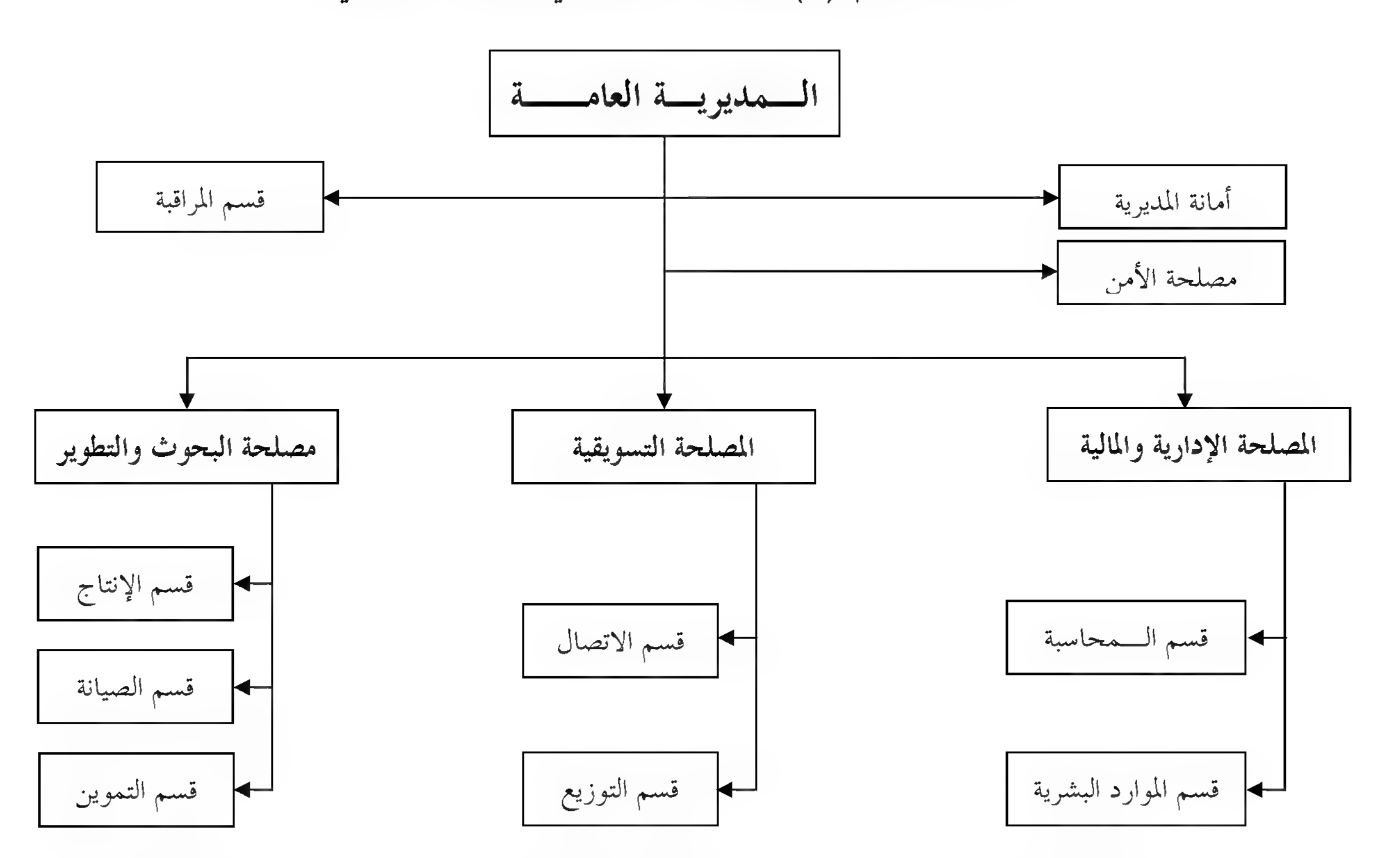
مؤسسة مامي هي أحد العناصر المؤسســـة لمجموعـــة المنتجـــين الجزائـــريين للمشروبات، والتي تضم أيضا كل من مؤسسة حمود بوعلام للمشروبات وكذا مؤسســـة افري للمشروبات، ومؤسسة مامي أيضا مسجلة لدى غرفة التجارة الجزائرية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية

1. تقديم الهيكل التنظيمي لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية

إن الهيكل التنظيمي في مؤسسة مامي يعتمد في معظمه على مكتب مديرين يتكون من 3 مدراء على رأسهم المدير العام، ويمكن توضيح شكله كما يلي:

الشكل رقم (4): الهيكل التنظيمي لمؤسسة مامي



المصدر: تم إعداد الهيكل التنظيمي بالاعتماد على المعلومات المتحصل عليها من قسم الموارد البشرية.

2. تقديم مصالح وأقسام الهيكل التنظيمي

المصالح التي يضمها الهيكل التنظيمي نذكرها كما يلي:

أ. **الإدارة العامة:** يترأسها المدير العام وهو المسؤول الأول عن المؤسسة ويقوم بعدة وظائف، يمكن حصرها فيما يلي:

- المسؤول عن العلاقات العامة للمؤسسة؛
- المسؤول عن متابعة تطور الإنتاج وسير العمل والعمال.
- هو المسؤول عن التسويق بما في ذلك كفالات ورعاية النوادي والفرق الرياضية؛

أن كل كبيرة وصغيرة في المؤسسة ترجع إليه، وله الأحقية بالتصرف وأخذ القرارات، وكل المصالح المذكورة أدناه تابعة مباشرة إلى الإدارة العامة:

أ. 1. **الأمانة (السكرتارية):** تتكون من سكرتيرة المدير العام وهي المكلفة بكل ما يتعلق بالمدير من اتصالات وتحديد مواعيد وكتابة تقرير.

أ. 2. **مصلحة المراقبة:** مهمتها الأساسية ضمان المراقبة النوعية للمنتوج، وذلك بأخذ عينات من المنتجات ومراقبتها نوعيا، للتأكد من مدى مطابقتها مع المعايير المحددة لها، بالإضافة إلى القيام بتطوير المنتجات أو البحث عن نكهات جديدة.

أ. 3. **مصلحة الأمن:** تضمن الأمن الدائم للمؤسسة، بما في ذلك مراقبة مختلف الأفراد الواردين إلى المؤسسة، ومراقبة الكميات الصادرة من المؤسسة.

ب. **مصلحة البحوث والتطوير:** المدير التقني ومدير البحث هو المسؤول عن هذه المصلحة، وله عدة وظائف كإقامة العلاقات مع مصالح وهيئات مراقبة النوعية إضافة إلى السهر على تطوير النكهات الصادرة أساسا من مخبر البحوث، وتكلف

هذه المصلحة أيضا بمتابعة تطور السوق الجزائرية وحتى الأجنبية للمشروبات، ومتابعة التشريعات الجديدة الصادرة من عند الدولة.

ولهذه المديرية عدة أقسام هي :

ب.1. قسم الإنتاج: مسؤول عن مختلف منتجات المؤسسة، وذلك بتحديد الكميات الواجب إنتاجها بالتنسيق مع المصلحة التجارية التي تقوم بدورها بتحديد هذه الكميات على أساس الطلبيات الواردة إلى المؤسسة.

مؤسسة مامي للمشروبات تضم نوعين من المنتجات وهما:

- مشروبات التعبئة البلاستيكية.
- مشروبات التعبئة الزجاجية: فالنوع الأول يضم قارورات الزجاج من سعة 0.25 لتر إلى 1 لتر، والتي يتم تعبئها إما بالمشروبات الغازية وغير الغازية المنكهة أي أنها ليست مختصة في العصير الطبيعي كونها تنتج صنفاً واحداً من هذا الأخير.

ب.2. قسم الصيانة: يهتم بصيانة مختلف الآلات، فقد يكون التدخل فورياً ومباشراً أو تدخلاً غير فوري، أي أن التدخل قد يكون في أوقات العمل أو خارجها، إضافة إلى وجود هذا القسم بصفة دائمة ومستمرة فيما يخص التعبئة البلاستيكية.

ب.3. قسم المشتريات: يضمن شراء كل ما تحتاجه المؤسسة من مواد أولية وتجهيزات ولوازم المكاتب والعمال، إضافة إلى عبوات الزجاج كون العبوات البلاستيكية تصنع على مستوى المؤسسة.

ج. **المصلحة الإدارية والمالية:** يشرف عليها المدير المالي والإداري، ومهمته الأساسية هي مراقبة كل الأموال الصادرة والواردة من وإلى المؤسسة. ولهذه المديرية قسمين رئيسيين هما:

ج. 1. **قسم المحاسبة:** مهمته الرئيسية هي مراقبة الحسابات وكل التدفقات النقدية للمؤسسة من تسجيل وحساب وجرد. وفي هذا الإطار، تعتمد المؤسسة بصفة أساسية على المحاسبة العامة.

ح. 2. **قسم تسيير الموارد البشرية:** هو المسؤول عن تسيير شؤون العمال من الأجور، العطلة السنوية، تقديم المنح والتحفيزات للعمال، تحرير عقود التشغيل.

د. **مصلحة التسويق:** هي المسؤولة عن العمليات التجارية التي تقوم بها المؤسسة بصفة عامة، ومختلف الحملات الإشهارية والترويجية المرافقة لها، إضافة إلى أنه وعلى مستوى هذا المديرية يتم استقبال الزبائن لرصد متطلباتهم واحتياجاتهم مع تقديم مختلف المعلومات إلى الجهات العليا في المؤسسة، لذلك تعمل المؤسسة على مراقبة ورصد الأسواق الحالية إضافة إلى البحث عن أسواق جديدة وعملاء جدد.

د. 1. **قسم الاتصالات:** تم إنشاء هذا القسم مؤخرا، حيث يقوم بمتابعة مختلف الحملات الترويجية والتعامل مع مختلف الوكالات المختصة في الإشهار ومحاولة التحاور مع مختلف الزبائن بطريقة تعود بالفائدة للمؤسسة. الترويج في لماركة مامي التي لها أكثر من 70 سنة من الوجود، والاسم مامي هو الاسم العائلي لأصحاب هذه العلامة. هذا ما يجعلها تتمتع بشهرة عالية في المنطقة التي تتواجد بها، لكن هذا لا يعني بأن المؤسسة أو العلامة ليست بحاجة إلى التسويق أو الترويج لمنتجاتها رغم وجود طلبات كثيرة على هذه الأخيرة.

فالعلامة مامي تحاول دائما الاحتفاظ بعملائها الحاليين والعمل على كسب عملاء جدد، كما تسعى لغزو أسواق جديدة واستهداف شرائح جديدة من المستهلكين. هذا في ظل المنافسة الشديدة التي يشهدها سوق المشروبات الجزائري، فكل هذه الأمور استوجبت على المؤسسة القيام بمختلف الوسائل التسويقية أو الترويجية للوصول إلى ما تطمح إليه المؤسسة.

ويهتم قسم الاتصال أيضا بالعلاقات مع مختلف المؤسسات الإعلامية من إذاعة وجرائد ومجلات. كما يهتم هذا القسم بكل ما يتعلق بجانب التصميم الخاص بالملصقات الاشهارية واللوحات الإعلانية وغيرها، هذا مع مختلف الوكالات الاشهارية المختصة.

ويمكن ذكر بعض الوسائل والأدوات التي تقوم بها المؤسسة فيما يخص الترويج لمنتجاتها أو لعلامتها بصفة عامة، فيما يلي:

- اللافتات الاشهارية في عدة ولايات "عنابة، قسنطينة، باتنة، بجاية، برج بوعريريج، وهران"، وبنسبة كبيرة في ولاية سطيف؛
- المشاركة الفعلية في المعارض: كولايات سطيف، الجزائر العاصمة وحتى ولاية وهران؛
- تمويل مختلف الملتقيات والمنتديات الفكرية والثقافية وأيضا منتديات التوعية والوقاية مثل التوعية حول وقاية مرضى السكري؛
- المساهمة في رعاية الفرق والنوادي الرياضية على رأسها فريق وفاق سطيف لكرة القدم وفريق النجم الرياضي السطايفي للكرة الطائرة؛
- إضافة للراتب الشهري لعمال المؤسسة فهي تطبق نظام المنح التحفيزية والمكافآت على الساعات الإضافية لعمالها، كما أنها تقدم هدايا ومبالغ مالية تشجيعية في مختلف الأعياد والمناسبات؛
- الفواصل الإشهارية في الإذاعة المحلية؛
- تقديم بعض الهدايا الصغيرة لزبائن المؤسسة على شكل المفكرات، الملصقات الاشهارية، وحافظات الأوراق؛
- تقديم بعض التخفيضات أو الامتيازات والتسهيلات لعملائها فيما يخص الأسعار، البيع على الحساب، تحمل تكاليف النقل؛
- الإشهار في بعض الجرائد والمجلات.

هذا إضافة إلى التطوير المستمر للعلامة المميزة للماركة مامي حتى الحصول على شكلها النهائي واعتمادا على اللون البرتقالي، كما أنها تمتلك الشعار اللازم لترويج منتجاتها وهو: بين الأحباب والعائلة، مامي بأذواق هائلة.

د. 2. **قسم التوزيع:** توزيع منتجات شركة مامي للمشروبات يتم عن طريق :

- وسائلها الخاصة المتمثلة في 22 شاحنة صغيرة ومتوسطة الحجم.
- أكثر من 100 موزع معتمد تابعين للمؤسسة.

مؤسسة مامي للمشروبات لا تعتمد في توزيعها على قناة التوزيع المباشرة كونها لا تبيع منتجاتها مباشرة إلى المستهلك النهائي دون تدخل أي وسيط. المؤسسة تعتمد على قنوات التوزيع غير المباشر والمقسمة حسب عدد الوسطاء المتدخلين في العملية التوزيعية إلى ثلاث قنوات أو منافذ هي:

- **القناة الأولى:** وتعتبر أقصر قناة تتبعها المؤسسة في توزيع منتجاتها، حيث أنها تمون مباشرة تجار التجزئة بمنتجاتها وبوسائلها الخاصة، يتواجد هذا النوع من التوزيع على مستوى مدينة سطيف خاصة، أين تم تقسيم هذه الأخيرة إلى مجموعة من القطاعات البيعية، كل قطاع محدد بنقطة البيع الأولى إلى نقطة البيع الأخيرة علما أنه تم إحصاء كل الزبائن المتواجدين على مستوى هذه القطاعات ورصد حاجياتهم البيعية وأحيانا تقديم امتيازات وتسهيلات (قطاع طانجة مثلا الذي يتكون من 100 نقطة بيع موزعة على كامل أحياء وشوارع المدينة العريقة لولاية سطيف، وقد خصص لهذه القناة 10 شاحنات صغيرة الحجم لطاقة استيعاب: 170 صندوق كل واحد بـــ 12 قارورة زجاج).

شكل رقم (5): قناة التوزيع الأولى لمؤسسة مامي

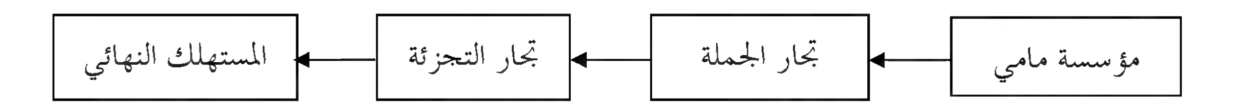


المصدر: مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة مامي.

- **القناة الثانية:** ينتشر هذا النوع من التوزيع في المناطق المجاورة لمدينة سطيف وكذا الولايات القريبة منها، حيث هو الآخر يحدد بمجموعة من القطاعات البيعية التي يتم إحصائها ومتابعها مثل : قطاع عين الكبيرة، قطاع خراطة... علما أنه قد تقوم المؤسسة بتزويد هذه المناطق بوسائلها الخاصة أو توكل هذه المهمة إلى تجار جملة مؤتمنين.

خصص لهذا النوع الثاني من قنوات التوزيع 12 شاحنة متوسطة الحجم بطاقة استيعاب: 372 أو 348 صندوق، كل واحد يحمل 12 قارورة زجاج.

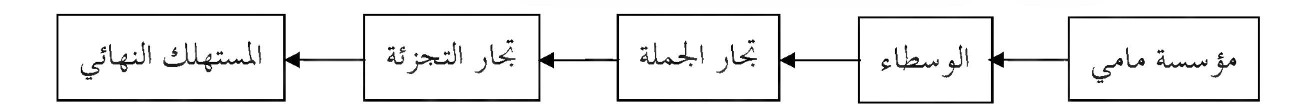
شكل رقم (6): قناة التوزيع الثانية لمؤسسة مامي



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة مامي.

- **القناة الثالثة:** أما فيما يخص الولايات والمناطق البعيدة عن ولاية سطيف، حيث أنه في هذا المستوى الموزعين أو الوسطاء الكبار هم الذين يأتون من مناطق أحيانا بعيدة جداً "تندوف، أدرار ... " للتموين مباشرة من المصنع وبوسائلهم الخاصة، كما أنه وفي هذه القناة قامت المؤسسة بتخصيص قاطرتين اثنتين لتموين الولايات البعيدة.

شكل رقم (7): قناة التوزيع الثالثة لمؤسسة مامي



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لمؤسسة مامي.

وحسب هذه المعطيات، يلاحظ أن المؤسسة تعتمد وبشكل كبير في توزيع منتجاتها على التوزيع الشامل أو المكثف، إلا أنها تطمح إلى اعتماد سياسة التوزيع الحصري وكذا سياسة التوزيع الانتقائي، والذي يتم حسب المؤسسة وفق عدة معايير:

- الإمكانيات المادية واللوجيستيكية للزبون؛
- سمعة وشهرة الزبون؛
- نظام التوزيع المعتمد من قبل الزبون.

تحاول مؤسسة مامي دائما الاحتفاظ بعملائها الحاليين والعمل على كسب عملاء جدد، كما تسعى لغزو أسواق جديدة واستهداف شرائح جديدة من المستهلكين. هذا في ظل المنافسة الشديدة التي الأسعار التي تطبقها المؤسسة بالنسبة لمنتجاتها تخضع لعدة معايير منها:

- سعر المادة الأولية المستعملة في المشروبات، لاسيما بعد الأزمة التي عرفتها مادة السكر المتمثلة في الغلاء الكبير لسعر هذه الأخيرة، اضطرت المؤسسة إلى رفع أسعار منتجاتها كون السكر مادة أساسية تدخل في تركيبة منتجاتها؛
- أسعار النكهات كونها هي الأخرى مادة أولية، والتي يتم شرائها عبر مختلف العروض المقدمة من قبل الموردين، كما أن مؤسسة مامي تميل بشكل كبير إلى النوعية الجيدة أكثر من ميولها للسعر المنخفض، لذلك فهي تقتني وفي أغلب الحالات النكهات التي تحتاجها من السوق الدولية، فمثلا: النكهات الواردة من بلجيكا يتم دفع مقابلها بالأورو بينما التعاملات الجزائرية الدولية تفرض التعامل بالدولار الأمريكي، مع الأخذ بعين الاعتبار أن أي تغير في أسعار الصرف يؤثر مباشرة على سعر هذه المادة؛
- أسعار البيع التي يفرضها السوق كون منتجات المؤسسة هي من أكثر المواد الاستهلاكية، هذا في ظل المنافسة الشديدة التي يعرفها السوق، مما يحدد أيضا الأسعار التي يجب أن تبيع بها المؤسسة.

المبحث الثاني
دراسة إدارة جباية المؤسسة

المطلب الأول: دراسة تأثير الجباية على الشكل القانوني للمؤسسة

سنحاول فيما يلي أن ندرس مدى تأثير الجباية على الشكل القانوني لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية لمعرفة سبب اختيار شكلها القانوني الحالي (شركة مساهمة).

1. عرض الرسوم والضرائب المطبقة على المؤسسة

أ. **الرسوم المطبقة على رقم الأعمال:** بالنظر إلى شكلها القانوني، تخضع مؤسسة مامي للنظام الحقيقي، وهذا بغض النظر على رقم الأعمال المحقق، بحيث تخضع المبيعات إلى:

- الرسم على النشاط المهني بمعدل 2% والذي يعتبر عنصر تكلفة يخصم عند حساب النتيجة الجبائية؛
- الرسم على القيمة المضافة بمعدل 17% والذي يعتبر رسما مجمعا من قبل المؤسسة على الزبائن ثم يدفع إلى الخزينة العمومية مع الحق في استرجاع (خصم) الرسم المتحمل على المشتريات.

ويمكن إظهار ذلك لمؤسسة مامي، من خلال الفترة (2005-2008)، على النحو التالي:

جدول رقم (10): الرسوم المطبقة على رقم الأعمال لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة 1000 دج

البيـــــــــــــان	2005	2006	2007	2008
رقم الأعمال	51.711	91.927	123.184	124.269
الرسم على النشاط المهني	732	1.349	1.730	1.748
الرسم على القيمة المضافة المجمع	8.790	1.5627	20.941	21.125

المصدر: الدفاتر المحاسبية لمؤسسة مامي

من خلال الجدول السابق، نلاحظ أن الرسم على النشاط المهني هو في تزايد نتيجة ارتفاع رقم الأعمال من سنة لأخرى، بحيث تزايد إلى حوالي الضعف في سنة 2006 مقارنة بسنة 2005، ويرجع هذا الارتفاع إلى تزايد رقم الأعمال من 51.711 دج الى91.927 دج على التوالي.

وأما فيما يخص الرسم على القيمة المضافة للمؤسسة فهو في ارتفاع من سنة لأخرى وهذا جراء تزايد رقم الأعمال، بحيث قامت المؤسسة بتجميع ما يقارب 66.484 دج لصالح الخزينة العمومية خلال أربع سنوات، مما يكسبها سمعة جيدة تجاه إدارة الضرائب.

ب. الضرائب المطبقة على الربح

ب.1. تحديد النتيجة الجبائية

ب.1. 1. تحديد النتيجة الجبائية عبر جدول حسابات النتائج

يلزم القانون الجبائي الجزائري مؤسسة مامي بإعداد جدول حسابات النتائج وفق نموذج والذي يأخذ بعين الاعتبار النتيجة المحاسبية مع إجراء بعض التعديلات عليها سواء بإضافة مصاريف غير مسموح بها قانونا أو تخفيض إيراد من الوعاء الضريبي.

يمكن تحديد النتيجة الجبائية لمؤسسة مامي بناء على جدول حسابات النتائج، كما يلي:

جدول رقم (11): جدول حسابات النتائج لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005 – 2008)

الوحدة : 1000 دج

رقم الحساب	البيـــــــــان	2005	2006	2007	2008
70	مبيعات البضائع	17.075	6.334	5. 067	3.063
60	بضائع مستهلكة	16.643	7.344	9.665	6.344
80	**الهامش الإجمالي**	**432**	**1.009**	**4.597**	**3.281**
80	الهامش الإجمالي	432	1.009	4.597	3.281
71	إنتاج مباع	485.789	897.756	1.216.436	1.223.790
72	إنتاج المخزون	-	7.009	9.816	6.001
73	إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة	-	-	-	-
74	خدمات للغير	14.255	15.180	13.338	15.837
75	تحويل تكاليف الإنتاج	1.262	1.526	3.038	10.186
61	مواد ولوازم مستهلكة	293.666	584.209	760.359	790.253
62	خدمات	25.384	55.903	62.397	87.475
81	**القيمة المضافة**	**197.091**	**291.356**	**396.537**	**374.801**
81	القيمة المضافة	197.091	291.356	396.537	374.801
77	نواتج مختلفة	205	837	6.158	5
78	تحويل تكاليف الإنتاج	5.920	1.488	3.120	21
63	مصاريف المستخدمين	117.512	122.199	144.551	148.804
64	ضرائب ورسوم	8. 897	14.008	18.221	18.186
65	مصاريف مالية	10.616	18 .043	13.066	12.048
66	مصاريف مختلفة	2.642	7.522	5.046	4.846
68	مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	33.657	52428	119. 940	126 .911
83	**نتيجة الاستغلال**	29. 891	78 .469	104. 988	64. 030
79	نواتج خارج الاستغلال	8. 814	9. 480	7. 047	10 .585
69	مصاريف خارج الاستغلال	2. 482	4. 352	10. 967	18. 705
84	**نتيجة خارج الاستغلال**	**6. 332**	**5 .127**	**3. 919**	**8. 119**
83	نتيجة الاستغلال	29. 891	78. 469	104 .988	64 .030
84	نتيجة خارج الاستغلال	6 .332	5. 127	3. 919	8. 119
880	**النتيجة المحاسبية للسنة**	**36 .223**	**83. 597**	**101. 069**	**55 .911**
	اندماجات	-	-	292	1. 301
	تخفيضات	-	-	-	-
	النتيجة الجبائية للسنة	**36. 223**	**83 .597**	**101. 361**	**57 .213**

المصدر : الدفاتر المحاسبية لمؤسسة مامي

من خلال جدول حسابات النتائج السابق، نلاحظ أن المؤسسة أضافت أعباء غير قابلة للخصم ضمن الادماجات في كل من سنة 2007 و2008 والتي تعبر عن مصاريف تحملتها المؤسسة دون الحق في تخفيضها من النتيجة، بل مع إخضاعها إلى الضريبة. مما يدفع المؤسسة إلى التفكير من اجل تجنب هذه الادماجات ضمن نتيجة الضريبة.

ب. 2. تحديد النتيجة الجبائية عبر الميزانية

يلزم القانون الجبائي الجزائري مؤسسة مامي بإعداد ميزانية الجبائية وفق نموذج يعبر عن الفرق بين الأصول والخصوم ويأخذ بعين الاعتبار بعض التعديلات سواء بإضافة مصاريف غير مسموح بها قانونا أو تخفيض إيراد من الوعاء الضريبي.

وللتذكير، فإن إدارة الضرائب تعطي أهمية كبيرة لهذا التصريح عند قيامها بعملية الرقابة وذلك بدراسة التغيرات المسجلة لبعض الحسابات، وأهمها:

- حساب الاستثمارات؛
- حساب المخزونات؛
- حساب الخزينة؛
- حساب رأسمال الاجتماعي؛
- مساهمات الشركاء.

وتتحدد النتيجة الجبائية عبر الميزانية لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005- 2008) على النحو التالي :

ب. 2. 1. تقديم الميزانية المحاسبية لجانب الأصول خلال الفترة (2005-2008)

جدول رقم (12): الميزانية المحاسبية مؤسسة مامي، جانب الأصول خلال الفترة (2005– 2008)

الوحدة : 1000 دج

رقم الحساب	البيـــــــان	2005	2006	2007	2008
2	**الاستثمارات :**				
20	مصاريف إعدادية	8 .921	18 .690	14 .173	10 .105
21	قيم معنوية	22	110	110	110
22	أراضي	22. 300	22. 300	170 .090	243 .450
24	تجهيزات الإنتاج	183 .767	380. 193	816. 657	975. 908
25	تجهيزات اجتماعية	-	-	-	-
28	استثمارات قيد الإنجاز	248. 065	20. 901	20. 901	15 .013
	مجموع الاستثمارات				
3	**المخزونات :**				
30	بضائع ومواد أولية	108. 375	158. 449	199. 609	209. 132
	مجموع المخزونات				
4	**الحقوق :**				
42	حقوق الاستثمارات	13 .119	3. 524	66 .507	11. 768
43	حقوق المخزونات	143	115	135 .289	219
46	تسبيقات الاستغلال	4. 729	17 .964	25. 911	17 .931
47	حقوق على الزبائن	7 .001	27. 015	31. 891	39 .567
48	متاحات	36 .627	15 .639	12. 176	81. 577
	مجموع الحقوق				
	مجموع الأصول	631. 913	663. 745	1 .357 .005	1. 360 .016

المصدر : الدفاتر المحاسبية لمؤسسة مامي.

ب. 2. 2. تقديم الميزانية المحاسبية لجانب الخصوم خلال الفترة (2005-2008)

جدول رقم (13) : الميزانية المحاسبية مؤسسة مامي، جانب الخصوم خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة : 1000 دج

رقم الحساب	البيـــــــــان	1999	2000	2001	2002
1	**الأموال الخاصة:**				
10	رأس المال الاجتماعي	130. 000	130. 000	910. 000	910. 000
130	الاحتياطات القانونية	-	3. 061	6 .635	10. 867
1310	فائض القيمة عن التنازل	500	500	500	500
1311	أرباح خاضعة لضـــرائب مخفضة	97. 790	125. 518	69 .394	129.521
18	نتائج قيد التخصيص	-	-	-	-
19	مؤونات الأعباء والخسائر	-	-	-	-
	مجموع الأموال الخاصة				
5	**الديون :**				
50	حساب الخصوم الدائنة	-	-	-	-
52	ديون الاستثمار	251 .996	233 .372	192 .964	186 .863
53	ديون المخزونات	27 .339	29. 841	38 .534	38. 237
55	ديون الشركاء والشركات الحليفة	22 .748	7 .748	-	-
56	ديون الاستغلال	22 .398	18. 508	30 .017	23 .337
58	تسبيقات بنكية	42. 915	31. 597	7. 889	4 .775
	مجموع الديون				
88	**النتيجة الصافية**	36 .223	83. 597	101 .069	55 .911
	مجموع الخصوم	631 .913	663 .745	1 .357 .005	1. 360. 016

المصدر : الدفاتر المحاسبية لمؤسسة مامي.

من خلال الميزانية الجبائية الموجهة لمصالح الضرائب السابقة، نلاحظ أن المؤسسة حققت دائما على مدار أربع سنوات مجموع الأصول أكبر من مجموع الخصوم، مما يعطي نتائج ايجابية، أي وجود وعاء ضريبي موجب، ومنه تتزايد الضريبة على أرباح الشركات التي تدفعها المؤسسة لمصالح الخزينة العمومية.

ب.2. **الضرائب المطبقة على الربح:** بحكم أن مؤسسة مامي شركة أموال، تخضع نتيجة الجبائية المحددة والمصرحة من طرفها لمصالح الضرائب إلى:

- ضريبة على أرباح الشركات؛
- وضريبة الدخل الإجمالي على الأرباح الموزعة.

جدول رقم (14): يبين الضرائب المطبقة على ربح المؤسسة مامي، خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة 1000 دج

البيـــــــــــان	2005	2006	2007	2008
النتيجة الجبائية	36 .223	83. 597	101.361	57. 213
ضريبة أرباح الشركات	10.866	20. 899	25. 340	10.870
ضريبة دخل الإجمالي على أرباح الموزعة	3.803	9.404	7.602	4.634

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دفاتر المحاسبية للمؤسسة.

من خلال الجدول السابق، نلاحظ أن الضريبة على أرباح الشركات قد ارتفعت إلى حوالي الضعف من سنة 2005 إلى 2006 بسبب ارتفاع الوعاء الضريبي أي نتيجة الجبائية. بينما انخفضت أيضا إلى حوالي الضعف في سنة 2008 مقارنة بسنة 2007 نتيجة انخفاض النتيجة الجبائية.

2. دراسة تأثير الجباية على اختيار الشكل القانوني للمؤسسة

أ. التنظيم القانوني لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية

أ. 1. **مجلس المديرين:** تم استحداث هذه الهيئة بموجب التعديلات التي مست القانون التجاري الجزائري سنة 1993، وهو يهدف إلى الفصل بين الهيئة الإدارية للشركة وهيئة المراقبة حيث قامت مؤسسة مامي باعتماد على هذا النوع من التسيير من خلال قانونها الأساسي.

يتشكل مجلس المديرين من ثلاثة أعضاء تم تعيينهم من طرف مجلس المراقبة ويمارسون وظائفهم تحت رقابته، حيث تسند الرئاسة إلى أحدهم، ويشترط أن يكون كل أعضاء مجلس الإدارة أشخاصا طبيعيين.

يتولى مجلس المراقبين تحديد مدة مهمة أعضاء مجلس المديرين ضمن حدود تتراوح من عامين إلى ستة سنوات، وفي حالة الشغور يتم تعيين الخلف للفترة المتبقية إلى غاية تجديد مجلس المديرين، كما يمكن للجمعية العامة بناء على اقتراح أو توصية من مجلس المراقبين أن تقرر عزل أعضاء مجلس المديرين.

يتمتع مجلس المديرين بالسلطات الواسعة للتصرف باسم الشركة ولحسابها في كل الظروف، دون أن يتجاوز السلطات التي يخولها القانون صراحة لمجلس المراقبة وجمعيات المساهمين.ويتعين على مجلس المديرين أن يقدم مرة كل ثلاثة أشهر أو على الأقل كل سنة تقريرا لمجلس المراقبة حول وضعية الشركة.

أ. 2. **مجلس المراقبة:** يتكون مجلس المراقبة من سبعة إلى أثنى عشر عضوا على الأكثر يتم انتخابهم من طرف الجمعية العامة العادية أو التأسيسية ما لم ينص القانون التأسيسي على خلاف ذلك، ولا يمكن أن تتجاوز مدة صلاحيتهم ستة سنوات، ويحق للجمعية العامة أن تعزلهم في أي وقت.

يمكن أن يكون أعضاء مجلس المراقبة أشخاصا طبيعيين أو معنويين ولا يمكن لأي شخص أن ينتمي لأكثر من خمسة مجالس مراقبة في الوقت ذاته لشركات مساهمة مقرها في الجزائر، ولا يمكن الجمع بين العضوية في مجلس المديرين ومجلس المراقبة، كما أنه يتعين على أعضاء مجلس المراقبين أن يحوزوا أسهم الضمانات الخاصة بتسييرهم، ويسهر محافظ الحسابات على مسؤوليته بضمان احترام هذه الأحكام، ويمكنه أن يرفع تقريرا بذلك للجمعية العامة.

ويمكن لمجلس المراقبة، بين جلستين عامتين، وفي حالة شغور منصب عضو واحد أو أكثر إثر وفاة أو استقالة أن يسعى في التعيينات المؤقتة، وإذا أصبح عدد أعضاء مجلس المراقبة أقل من الحد الأدنى القانوني، وجب على مجلس المديرين أن يستدعي فورا الجمعية العامة العادية للانعقاد لإتمام عدد أعضاء مجلس المراقبة، وإذا أصبح عدد أعضاء مجلس المراقبة أقل من الحد الأدنى المنصوص عليه في القانون الأساسي، دون أن يقل عن الحد الأدنى القانوني، وجب على مجلس المراقبة أن يسعى في التعيينات المؤقتة لإتمام العدد في أجل ثلاثة أشهر ابتداء من اليوم الذي وقع فيه الشغور.

يمارس مجلس المراقبة مهمة الرقابة الدائمة للشركة، ويمكن أن يخضع القانون الأساسي إبرام العقود التي يعدها لترخيص مجلس المراقبة مسبقا، لكن أعمال التصرف تكون موضوع ترخيص صريح من مجلس المراقبة حسب الشروط المنصوص عليها في القانون الأساسي.

ب. المفاضلة بين شركة التضامن وشركة مساهمة: تملك المؤسسة الاختيار فيما يخص الشكل القانوني بين:

- شركة أشخاص؛
- أو شركة أموال.

لذلك سنقوم بمقارنة التفضيل وفق المعيار الضريبي في حالة إذا كانت المؤسسة شركة تضامن أو شركة أسهم. فالنظام المطبق في كلتا حالتين هو نظام حقيقي ويتوقف الاختيار على دراسة تقدير التكلفة الضريبية للمؤسسة. للعلم أن الشركة كانت ملك لأخوين لكل واحد مهما نصف الحصص الاجتماعية، وفق هذه المعطيات سنقوم بتقدير تكلفة الضريبية التي تتحملها المؤسسة للشكلين سابقين:

ب.1. بالنسبة لشركة التضامن

جدول رقم (15): التكلفة الضريبية لمؤسسة مامي-حالة شركة تضامن-خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة 1000دج

البيـــــــــــان	2005	2006	2007	2008
ضريبة الدخل الإجمالي	13.937	32.886	35.212	19.760
رسم على النشاط المهني	732	1.349	1.730	1.748
المجموع	14.669	34.235	36.942	21.508

مصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دفاتر المحاسبية للمؤسسة.

ب.2. بالنسبة لشركة ذات الأسهم:

جدول رقم (16): التكلفة الضريبية لمؤسسة مامي-حالة شركة مساهمة- خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة 1000دج

البيـــــــان	2005	2006	2007	2008
ضريبة أرباح الشركات	10.866	20899	25.340	10.870
ضريبة الدخل الإجمالي على أرباح الموزعة	3.803	9.404	7.602	4.634
رسم على النشاط المهني	732	1.349	1.730	1.748
المجموع	15.401	31.652	34.672	17.252

مصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دفاتر المحاسبية للمؤسسة.

نلاحظ من خلال الجدولين السابقين، أن قيمة الرسم على النشاط المهني متساوية بما لا يؤثر على الاختيار بين الشكلين القانونين، إذن يتوقف الاختيار على الضرائب التي تمس الربح أو الدخل. بحيث في سنة 2005، تتحمل المؤسسة تكلفة ضريبية أقل في حالة شركة تضامن مقارنة مع حالة شركة أسهم. غير أن الارتفاع في النتيجة الجبائية من سنة 2006 إلى غاية سنة 2008 أدى إلى انخفاض التكلفة الضريبية في حالة شركة أسهم مقارنة مع شركة تضامن. إذن، يساعد شكل القانوني للمؤسسة الحالي كشركة أسهم على تحمل اقل ضريبة.

المطلب الثاني: دراسة إدارة جباية التمويل والاستثمار للمؤسسة

1. دراسة إدارة جباية التمويل للمؤسسة

سنقوم باستعراض مصادر التمويل المختلفة لمؤسسة مامي، مع دراسة وتحليل تأثير الضريبة على مكونات مصادر التمويلية للمؤسسة، وذلك من خلال الاختيار بين المصادر التي تحقق أكبر وفر ضريبي بغية تحسين موارد التمويل. تتنوع مصادر تمويل مؤسسة مامي، من داخلية وخارجية، وبهذا فإننا سنستعرض هذه المصادر المكونة للهيكل المالي للمؤسسة على النحو التالي :

أ. **التمويل الذاتي:** تتمثل مصادر التمويل الداخلي لمؤسسة مامي في التمويل الذاتي على وجه الخصوص من الأموال التي تأتي من النتيجة الصافية ومخصصات الاهتلاك.

ويمكن حساب قيم التمويل الذاتي من خلال الجدول التالي :

جدول رقم (17) : تطور قدرة التمويل الذاتي مؤسسة مامي، خلال الفترة (2005 – 2008)

الوحدة : 1000 دج

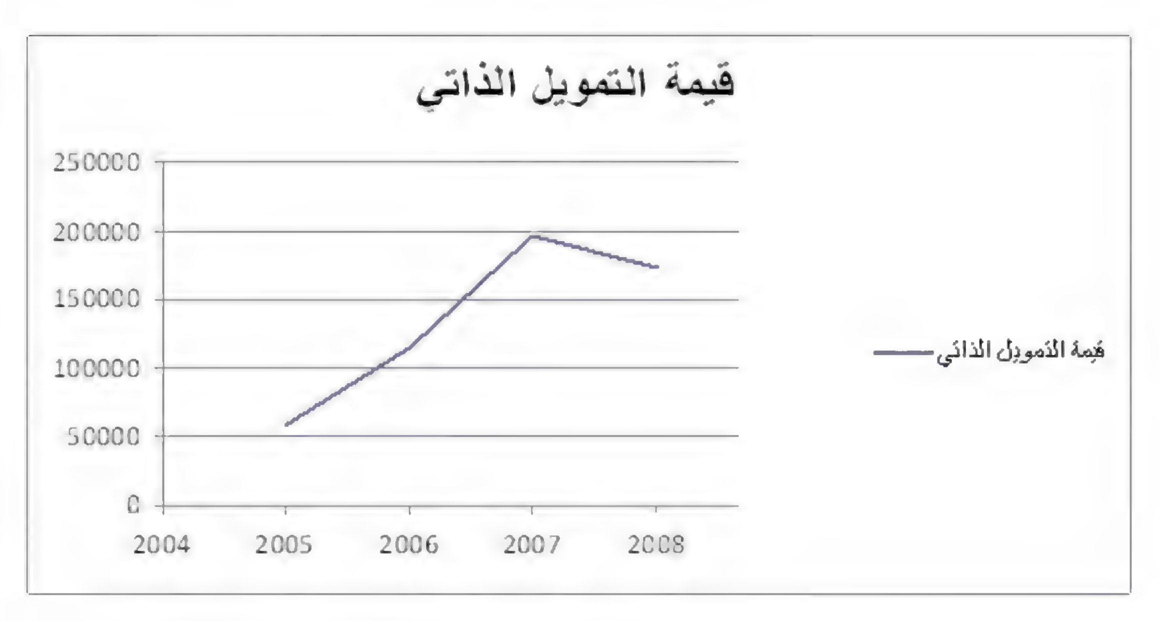
البيان	2005	2006	2007	2008
النتيجة الصافية للدورة	25.356	62.697	76.021	46.342
مخصصات الإهتلاكات والمؤونات	33.657	52.428	119.940	126.911
قيمة التمويل الذاتي	59.013	115.125	195.961	173.253
نسبة النمو %	-	**95.08**	**70.21**	**(11.59)**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على دفاتر المحاسبية مؤسسة.

يمكن تمثيل تطور التمويل الذاتي بيانيا كما يلي:

شكل رقم (8): تطور قدرة التمويل الذاتي مؤسسة مامي، خلال الفترة (2005 – 2008)

الوحدة : 1000 دج



المصدر : من إعداد الطالب بناء على الجدول رقم (17).

يظهر من خلال الجدول السابق، أن قيم التمويل الذاتي للمؤسسة كلهـا موجبـة خلال الفترة (2005 – 2008)، حيث أدى ارتفاع النتيجة الصافية للمجمع سـنة 2006، إلى ارتفاع حجم التمويل الذاتي بنسبة 95.08 %، مما يفسر بزيادة استثمارات المؤسسة واقتنائها لمعدات جديدة لصناعة المشروبات الغازية. في حين سجل حجم التمويل الذاتي ارتفاعا بنسبة 70.21% سنة 2007، بسبب الارتفاع في النتيجـة الصـافية للمؤسسـة ومخصصات الاهتلاك والمؤونات. بينما أدى انخفاض النتيجة الصافية والارتفاع القليل للمخصصات الإهتلاكات والمؤونات خلال سنة 2008، إلى انخفـاض حجـم التمويـل الذاتي بنسبة59,11% بسبب انخفاض كبير لنتيجة الصافية.

وعموماً، فإن المؤسسة تتمتع بحجم تمويل ذاتي معتبر، يسمح لها بتمويل جـزء من استثماراتها على المدى القصير والطويل بأقل تكلفة. وهذا ما يسمح للها بالتخفيض في حجم الديون الخارجية التي تتميز بتكلفة عالية.

وحتى نتمكن من تحديد أهمية الاهتلاكات من الناحية الضريبية ومـــدى قـــدرتها على تحقيق وفر ضريبي هام، نعتمد على وضعية مؤسسة مامي مفترضين حالة عـــدم خصم الاهتلاكات وحالة خصم الاهتلاكات وذلك من خلال الجدول التالي :

الجدول(18): تقدير الوفر الضريبي الناتج عن الاهتلاكات لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005– 2008)

الوحدة : 1000 دج

البيـــــــــــان	2005	2006	2007	2008
النتيجة الإجمالية عند عدم خصم الاهتلاك	69 .880	136.025	221 .301	184 .124
الضريبة IBS	20. 964	34 .006	55. 325	46. 031
النتيجة الصافية دون الاهتلاكات	48 .916	102 .019	165. 976	138 .093
النتيجة الإجمالية عند خصم الاهتلاك	36. 223	83 .597	101. 361	57. 213
الضريبة IBS	10.866	20. 899	25. 340	10. 870
النتيجة الصافية بالاهتلاكات	25. 356	62. 697	76 .021	46 .342
الوفر الضريبي	23 .560	20. 900	89. 955	10 .871

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدفاتر المحاسبية للمؤسسة.

نلاحظ من الجدول السابق، أن خصم الاهتلاكات من النتيجة الخاضعة للضريبة يسمح بتحقيق وفر ضريبي هام محدد بالفارق بين مبلغ الضريبة في حالة الخصم وفي حالة عدم الخصم، ففي سنة 2005 نجد أن مؤسسة مامي قد حققت وفراً ضريبياً يقـــدر بـــ 23.560 دج وكذلك مبلغ قدره 20.900 دج خلال سنة 2006، وفي سنة 2007 حققت أكبر وفر ضريبي قدره 89.955 دج، وأما في سنة 2008 بـــ 10.871دج وجمع كل هذه المبالغ يسمح برفع قدرة المؤسسة على التمويل الذاتي.

فيما يخص أسلوب أو نمط الاهـــتلاك المطبـــق مـــن قبـــل المؤسســـة علـــى الاستثمارات، فهو الأسلوب الثابت أو الخطي. أما فيما يخص اختيار الأسلوب الاهتلاك الذي يحقق اكبر وفر ضريبي بين مختلف الأساليب المســـموح بهـــا وفـــق القـــانون

الضريبي، فالمؤسسة لاتأخذ بعين الاعتبار معيار الضريبة في إختيار أسلوب الاهتلاك، وذلك راجع لاعتياد المحاسبين على الأسلوب الثابت.

بالإضافة إلى ذلك، نشير إلى أن لم تخصص المؤسسة ضمن فترة الدراسة أي مؤونة ذات طابع احتياطي.

ب. التمويل الخارجي

ب.1. ديون الطويلة والمتوسطة الأجل: تختلف قيمة الديون طويلة الأجل والمتوسطة من سنة لأخرى، والتي يمكن أن يوضحه الجدول التالي:

جدول رقم (19) : تطور الديون طويلة والمتوسطة ا لأجل لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005-2008)

الوحدة : 1000 دج

رقم الحساب	البيـــــــــان	2005	2006	2007	2008
/	**الديون طويلة ومتوسطة الأجل**	251 .996	233 .372	192 .964	186 .863
/	**نسبة النمــــو %**	-	(7.4)	(17,32)	(3,17)

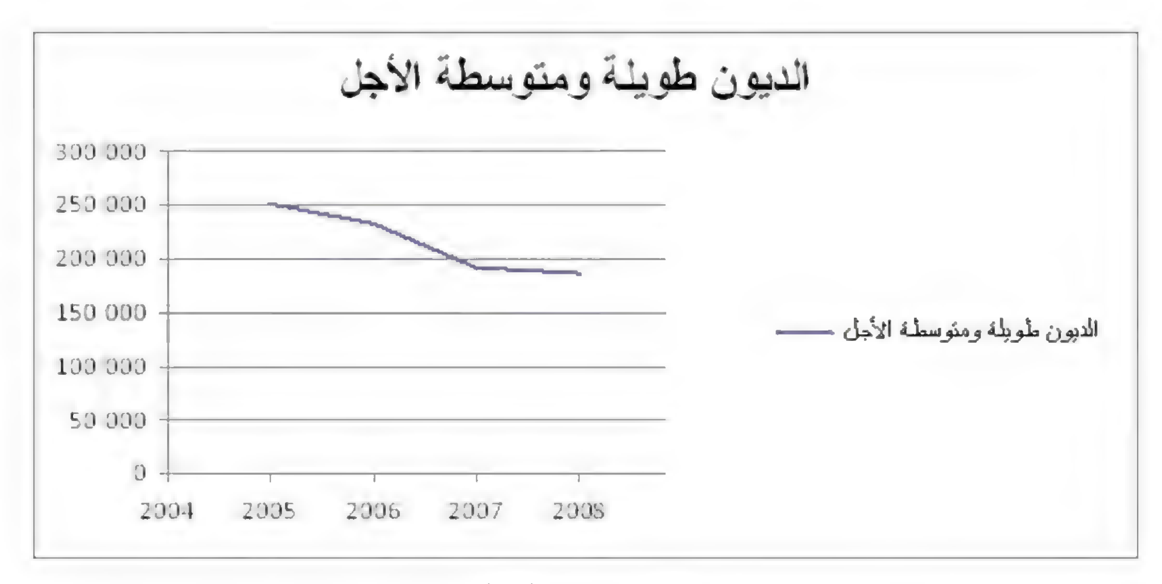
المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على دفاتر المحاسبية للمؤسسة.

ويمكن تمثيل هذا الجدول بيانيا كما يلي:

شكل رقم (9): تطور الديون طويلة والمتوسطة ا لأجل لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005-2008)



الوحدة : 1000 دج



المصدر : من إعداد الطالب بناء على الجدول رقم (19).

لم نتمكن من الحصول على معلومات أكثر تفصيلاً لأنواع الديون المكونة لديون الطويلة والمتوسطة، ولهذا اكتفينا بدراسة تطور هذا النوع من الديون خلال سنوات الدراسة. وبما أن المؤسسة تعمل على تكثيف استثماراتها على المدى الطويل والمتوسط، من خلال عمليات التوسع في الاستثمار وزيادة الإنتاج، فإن ذلك ما يبرر أهمية هذا النوع من الديون في تمويل احتياجات الاستثمار.

يظهر الجدول السابق، مدى تطور حجم الديون طويلة الأجل والمتوسطة لمؤسسة مامي من سنة لأخرى، حيث نلاحظ انخفاض حجم هذه الديون من سنة 2005 إلى سنة 2006 بنسبة 7.4 %، ثم يتوالى هذا الانخفاض إلى غاية سنة 2008 بنسبة 3.17% نتيجة لسداد أقساط القرض المصرفي. كما أدت عمليات زيادة الاستثمارات، إلى اللجوء إلى قروض أخرى غير مصرفية سنة 2006.

بالإضافة إلى ذلك، وحتى نتمكن من تحديد أهمية الفوائد على القروض من الناحية الضريبية ومدى قدرتها على تحقيق وفر ضريبي هام، نعتمد على وضعية مؤسسة مامي مفترضين حالة عدم خصم المصاريف المالية وحالة خصمها وذلك من خلال الجدول التالي :

جدول رقم(20): الوفر الضريبي الناتج عن الاقتراض لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005- 2008)

الوحدة : 1000 دج

البيـــــــــان	2005	2006	2007	2008
النتيجة الإجمالية + المصاريف المالية	46. 839	101 .640	114. 427	69 .261
الضريبة IBS	14 .051	25 .410	28 .606	13 .159
النتيجة الصافية بالمصاريف المالية	32 .788	76 .230	85. 821	56 .102
النتيجة الإجمالية دون المصاريف المالية	36 .223	83. 597	101 .361	57 .213
الضريبة IBS	10 .866	20. 899	25.340	10. 870
النتيجة الصافية دون المصاريف المالية	25 .356	62 .697	76 .021	46 .342
الوفر الضريبي	7 .432	13 .533	9. 500	9. 760

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدفاتر المحاسبية للمؤسسة

يظهر من خلال الجدول السابق، أن خصم المصاريف المالية من النتيجة الإجمالية قد حقق للمؤسسة وفر ضريبي قدره 7.432دج لسنة 2005 ومبلغاً قدره 13.533دج لعام 2006، بينما لكل من سنة 2007 و2008 الوفر الضريبي المحقق هو 9.500 دج و9.760 دج على التوالي، وهذا يعني أن الاعتماد على الاقتراض أفضل من الناحية الجبائية لأنه يخفض من الربح الخاضع للضريبة.

ب.2. القرض الإيجاري:

ب.2. 1. الشروط القانونية المتعلقة بالقرض الإيجاري: يجب أن يتضمن عقد القرض الإيجاري المالي للأصول المنقولة الموافق للاعتماد الإيجاري المالي، تحت طائلة فقدان هذه الصفة، على البنود التالية:

- **مدة الإيجار ومبلغ الإيجار وحق الخيار بالشراء:** الممنوح للمستأجر عند انتهاء مدة العقد إضافة إلى القيمة المتبقية من سعر اقتناء الأصل المؤجر.
- **مدة الإيجار وعدم قابلية إلغاء العقد:** وتحدد هذه المدة بموجب اتفاق مشترك بين الأطراف المتعاقدة، وعادة ما تكون موافقة للعمر الاقتصادي للأصل المؤجر كما يمكن الاستناد في تحديدها إلى قواعد الاهتلاك المحاسبية و/أو الجبائية المعمول بها في هذا الإطار.
- **عقوبة فسخ العقد خلال فترة الإيجار غير القابلة للإلغاء:** يلتزم الطرف المتسبب في فسخ العقد بدفع تعويض مالي للطرف المتضرر حسب ما هو محدد في بنود العقد، وفي الحالة المعاكسة يتم تحديده من طرف القضاء حسب ما هو معمول به في حالة الفسخ التعسفي للعقود، حيث يتم تقييمه غالبا على أساس مبلغ الإيجارات المستحقة المتبقية.
- **الإيجارات والقيمة المتبقية للأصل المؤِجر:** يتم تحديدها وفقا للنمط المتناقص أو الخطي للاهتلاك حسب ما هو معمول به، وتدفع دوريا وفق ما تم الاتفاق عليه بين الأطراف المتعاقدة. ويشترط أن يتضمن مبلغ الإيجارات واجبة الدفع ما يلي:

- سعر شراء الأصل مقسما إلى مستحقات متساوية المبلغ تضاف إليها القيمة المتبقية الواجبة الدفع عند اختيار الشراء في نهاية العقد.
- أعباء استغلال المؤجر المتصلة بالأصل موضوع العقد.
- الهامش المطابق للأرباح أو الفوائد المكافئة للمخاطر المترتبة على القرض والموارد الثابتة المخصصة لاحتياجات عملية الاعتماد الإيجاري.

- **الاختيار الممنوح للمستأجر عند انتهاء فترة الإيجار غير القابلة للإلغاء:** ويكـون أمام ثلاثة خيارات، حسب ما يقدره هو فقط:
  - شراء الأصل المؤجر مقابل دفع قيمته المتبقية حسب ما ينص عليه العقد.
  - تجديد عقد الإيجار لفترة ثانية ودفع مقابل إيجار يتم الاتفاق عليه بين الأطراف المتعاقدة.
  - إرجاع الأصل المؤجر للمؤجر دون أي شروط أخرى.

ب.2. 2. دراسة تأثير الجباية على القرض الايجـاري: تحظـى طريقـة القـرض الإيجاري في تمويل الاستثمارات بأهمية كبيرة، ونجده يرتبط بامتيازات ضريبية هامة سواء بالنسبة للمؤسسة المؤجرة والمؤسسة المستعملة.

وفي هذا المجال قامت مؤسسة مامي بإبرام عقد مع بنك "سوسيتي جنرال" سـنة 2007 بغرض تأجير شاحنة عند تكلفة 27.350.000 دج لمدة ثلاث سنوات مـع دفـع أقساط التأجير سنويا. ولإبراز الأهمية الضريبية لهذه الطريقة من حيث الوفر الضريبي التي تحققه، سنقوم بعرض أقساط الإيجار للائتمان الايجاري ثم نحدد الوفر الضـريبي الناتج عنه.

جدول رقم (21): أقساط القرض الإيجاري والوفر الضريبي لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005– 2008)

الوحدة : 1000 دج

السنوات	أقساط الإيجار	الوفر الضريبي
2007	10.136	2.534
2008	10.136	1.925
2009	10.136	1.925
المجموع	30.408	6.385

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدفاتر المحاسبية للمؤسسة

نلاحظ من الجدول السابق، أن المؤسسة تستطيع تحقق وفراً ضريبياً على مدار ثلاث سنوات بقيمة 532141 دج إذا ما قامت باستئجار الشاحنة، أي الاعتماد على التمويل التأجيري من أجل الحصول عليها. في حين أن المؤسسة لا تعتمد على معيار الضريبة لاختيار بين القروض البنكية والقرض الايجاري، بل تعتمد على أساس أقساط منخفضة من حيث القيمة وفترة زمنية أطول للتسديد وهذا ما يناسب القروض البنكية. للعلم أن المؤسسة لجأت إلى القرض الايجاري نتيجة نفاد الضمانات التي تقدمها للبنوك والتي لا نجدها في القرض الايجاري.

2. دراسة إدارة جباية الاستثمار للمؤسسة

سنقوم باستعراض إدارة جباية الاستثمار لمؤسسة مامي، مع دراسة وتحليل أهم الاختيارات التي تتبعها المؤسسة من أجل تحقيق أقل تكلفة ضريبية.

أ. **عرض الاستثمار المؤسسة في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار:** بعد توافر الشروط بالنسبة لمؤسسة مامي للمشروبات الغازية للاستفادة من الاستثمار في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار، ضمن نشاط إنتاج المياه المعدنية والمشروبات الغازية غير الكحولية، فموضوع الاستثمار المقدم للوكالة يتمثل في توسيع إنتاج المشروبات الغازية والمياه الثمرية قارورات بولي ايثيلين تيريفطالات 7200 قارورة/ ساعة، ويقع هذا المشروع بولاية سطيف.

ب. تحليل إدارة جباية الاستثمار

ب.1. **الامتيازات الجبائية:** حسب القرار الصادر على الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار رقم 2008/176، يستفيد الاستثمار من مزايا النظام العام، كما يستفيد من مزايا الانجاز التالية :

- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في انجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن المقتنيات العقارية التي تمت في إطار الاستثمار المعني.

وحددت فترة الانجاز المتفق عليها بـ 36 شهرا، وتدخل هذه الفترة حيز التطبيق ابتداء من إمضاء المقرر، ويتم تطبيق هذه المزايا الممنوحة بعد الحصول على السجل التجاري، وإذا لم يعرف هذا الاستثمار الانجاز بعد مرور سنة على تسليمه يعد منح المزايا باطلا.

وبعد إنجاز المشروع يستفيد الاستثمار من مزايا الاستغلال، أي بعد الحصول على محضر الشروع في النشاط الذي تعده المصالح الجبائية بطلب من مؤسسة مامي، ويجب على هذه الأخيرة إيداع بيان سنوي لدى المصالح الجبائية يشمل مدى تقدم المشروع موضوع التصريح.

وفي حالة عدم احترام الالتزامات المصرح بها يمكن للوكالة السحب الكلي والجزئي للمزايا الممنوحة دون الإخلال بالأحكام القانونية الأخرى، كما يؤدي كل تصريح كاذب لدى الوكالة إلى الإلغاء المقرر دون الإخلال بالأحكام القانونية الأخرى السارية المفعول.

بالإضافة إلى ذلك، فإن المؤسسة ملزمة من الناحية القانونية من أجل الاستفادة من المزايا الجبائية، الحصول على قرار الوكالة الوطنية للاستثمار. ويمكن توضيح أثر الضريبة على اختيار المؤسسة عندما تستفيد من قرار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وفي حالة عدم الاستفادة من خلال الجدول التالي:

جدول (22): مقارنة بين الاستفادة وعدمه من مزايا الضريبية لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005– 2008)

الوحدة : 1000 دج

البيــــــــــــان	الاستفادة من المزايا الجبائية	عدم الاستفادة من المزايا الجبائية
حقوق الجمركية 5%	لاشيء	20 .518
الرسم على القيمة المضافة 17%	لاشيء	69 .762
المجموع	لاشيء	90. 280

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على قرار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار.

يلاحظ من خلال الجدول السابق، أن الاستفادة مـــن المزايــا الجبائيــة يســمح للمؤسسة أن لا تتحمل كل من الرسوم الجمركية والرسم على القيمة المضافة بمجمــوع 90.280 دج، مما يخفف على خزينة المؤسسة عند شراء الآلات المعدة لاستثمار.

ب.2. إعادة استثمار الأرباح وفائض القيمة الناتج عن التنازل على الاستثمارات

ب.2. 1. إعادة استثمار الأرباح: انطلاقاً من الدفاتر المحاسبية للمؤسسة، تظهر لنــا أهمية النتيجة التي تحققها المؤسسة من سنة لأخرى، وبما أن هذه الأخيرة دائمــاً نتيجة موجبة، مما يستدعي ضرورة وضع سياسة لتخصيصها من قبل المؤسسة. هذا الجزء المتبقي بعد حساب الضريبة المستحقة، هــو الجــزء الــذي يخضــع لقرارات الجمعية العامة للمؤسسة، حيث أن الجمعية العامة لمؤسسة مامي تقــرر في كل مرة احتجاز الجزء الأكبر من الأرباح، بهــدف إعــادة اســتثمارها فــي مشاريع توسعية.

وانطلاقاً من المعطيات المتعلقة بسياسة توسيع اســتثمارات للمؤسســة، يمكننــا إبراز تطور أرباح المخصصة لاستثمار من قبل المؤسسة خلال فترة الدراسة من خلال الجدول التالي.

جدول رقم(23): تطور أرباح معاد استثمارها لمؤسسة مامي، خلال الفترة (2005– 2008)

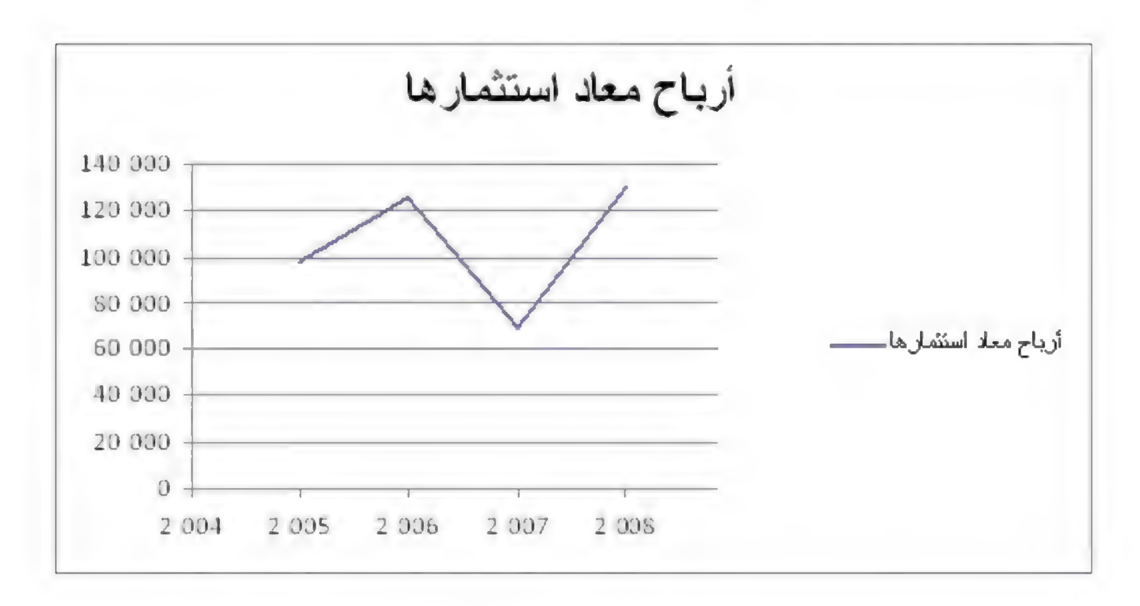
الوحدة : 1000 دج

البيـــــــــان	2005	2006	2007	2008
أرباح معاد استثمارها	97. 790	125 .518	69. 394	129. 521
نسبة النمو %	–	28,35	(44,72)	86,64

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدفاتر المحاسبية.

ويمكن تمثيل هذا الجدول بيانيا كما يلي:

شكل رقم (10): تطور أرباح معاد استثمارها



المصدر: من إعداد الطالب بناء على الجدول رقم(23).

من خلال الجدول السابق، نلاحظ أن المؤسسة خصصت مبالغ كبير من أجل الاستثمار. بحيث عرف هذا المبلغ تطوراً من سنة 2005 إلى سنة 2006 بنسبة 28.35%. ثم عرف هذا المبلغ تراجعاً من سنة 2006 إلى سنة 2007 بنسبة 44.72% نتيجة شراء الآلات. وبعدها عرف إرتفاعاً كبيراً من سنة 2007 إلى سنة 2008 يقدر بـــ86.64% نتيجة إرتفاع نتيجة الدورة ويبرز تصميم مؤسسة في الاستثمار.

بالإضافة إلى ذلك، تخضع الأرباح المعاد استثمارها إلى معدل مخفض قدره 12.5%، وهذا الامتياز خص به القانون المالية لسنة 2006 لتحفيز وتشجيع الاستثمار بعدما كان 15%، لكن ابتداء من 2009/01/01 طُبق معدل موحد قدره 19% في حالة إعادة استثمار الأرباح أو حالة عدم استثمارها، والجدول أدناه يوضح الوفر الضريبي الخاص بإعادة استثمار الأرباح لدى مؤسسة مامي :

جدول رقم(24): الوفر الضريبي الناتج عن إعادة استثمار الأرباح خلال الفترة (2005– 2008)

الوحدة : 1000 دج

البيـــــــــــان	2005	2006	2007	2008
النتيجة الإجمالية	36. 223	83 .597	101. 361	57 .213
الضريبة عند عدم إعادة استثمار الأرباح	10. 866	20.899	25. 340	10. 870
الضريبة عند إعادة استثمار الأرباح	5. 433	10. 449	12. 670	10. 870
الوفر الضريبي	5 433	10 499	12 670	-

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على الدفاتر المحاسبية للمؤسسة

يظهر من الجدول السابق، أن المؤسسة بدل أن تدفع ضريبة قدرها 20.899 دج والتي تمثل 25 % من أرباح سنة 2006 في حالة عدم استثمار الأرباح، فإنها ستدفع ما قيمته 10.499دج عند إعادة الاستثمار أي ما يمثل 12.5% من الأرباح، فالمؤسسة تحقق وفراً ضريبياً قدره 10449دج، كذلك الأمر بالنسبة لسنة 2007 حيث قدر هذا الوفر الضريبي بـــ12670دج، لكن ما يلاحظ في سنة 2008 هو تطبيق نفس معدل للضريبة 19% سواء تم إعادة الاستثمار أم لا، وبالتالي تدفع المؤسسة ضريبة قدرها 10.870 دج دون تحقيق وفر ضريبي.

ب.2. 2. فائض القيمة الناتج عن التنازل على الاستثمارات: حققت مؤسسة مامي فائض قيمة الناتج عن التنازل على شاحنة يقدر بـ500.000 دج خلال سنة 2005. نظرا لسياسة إعادة استثمار الأرباح التي تنتهجها المؤسسة، قامت هذه الأخيرة بإيداع طلب التزام لدى مصالح الضرائب من أجل إعادة استثمار هذا الفائض. لذا سنقوم بإظهار، من خلال الجدول التالي، تأثير الضريبة بين إعادة استثمار وعدم الاستثمار للفائض في الجدول التالي:

الجدول رقم (25): مقارنة بين إعادة استثمار وعدمه للفائض خلال الفترة (2005– 2008)

البيــــــــــــان	الضريبة المدفوعة
استثمار الفائض	لا شيء
عدم استثمار الفائض	52.500

المصدر: من إعداد الطالب بالاستعانة بالدفاتر المحاسبية للمؤسسة

نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن المؤسسة تتحمل ضريبة قدرها 52500دج نتيجة اختيار عدم إعادة استثمار الفائض الناتج عن التنازل على الاستثمار. غير أنه، إذا لم تلتزم المؤسسة بانجاز الاستثمار ضمن الشروط الضريبية، فستتحمل ضريبة كاملة على الفائض تقدر بـ150.000دج مع الغرامات الملحقة. إذن، تدرس المؤسسة مدى قدرتها على تنفيذ الالتزام تجاه مصالح الضرائب قبل الاختيار بين إعادة الاستثمار أو عدمه للفائض الناتج على التنازل على الاستثمار.

خلاصـــــة الفصـــــل

من خلال قيامنا بتحليل ودراسة إدارة جباية مؤسسة مامي للمشروبات الغازية، يمكن القول أن المؤسسة قد تمكنت من إدارة جبايتها من خلال اتخاذ بعض الاختيارات الجبائية الرشيدة، خلال فترة الدراسة (2005– 2008)، وذلك من خلال دراسة أثر الضريبة على الشكل القانوني للمؤسسة وعلى عملية التمويل والاستثمار. أما النتائج التي تم التوصل إليها من خلال دراستنا هذه والمتمثلة أساسا في:

- يؤدي ارتفاع الأرباح إلى تحمل المؤسسة أقل تكلفة ضريبية في حالة شـــركة ذات أسهم بدلا من شركة تضامن؛
- عدم إعطاء أهمية لدور أسلوب الاهتلاك التنازلي في تحقيق أكبر تمويل ذاتي؛
- عدم الأخذ بعين الاعتبار الوفر الضريبي الذي يحققه أسلوب التمويـــل التـــأجيري مقارنة مع أسلوب القروض المصرفية؛
- الاستفادة من امتيازات جبائية في إطار قرار الوكالة الوطنية لتطـــوير الاســـتثمار والقيام بإعادة استثمار الأرباح والفـــائض القيمـــة الناتجـــة عـــن التنـــازل علـــى الاستثمارات.

وفي الأخير يمكن القول أنه رغم هذه النقائض والايجابيات التي تم تسجيلها فيما يخص إدارة جباية المؤسسة، إلا أنها تبقى تحترم التزاماتها الضريبية اتجاه مصلحة الضرائب مما سمح لها بتجنب غرامات وعقوبات ضريبية زائدة على اللزوم.

الخاتمـــــــــة

1. نتائج البحث

يُعتبر تخفيض التكلفة بالنسبة للمؤسسة هدف أساسي وضروري، وحيث يمكن من خلاله تحسين أدائها وزيادة مردوديتها، ولقد اخترنا في بحثنا هذا أحد أهم عناصر التكاليف التي تتحملها المؤسسة ألا وهي التكلفة الضريبية.

تستطيع المؤسسة في إطار ما يسمح به القانون الضريبي من تسيير جبايتها وترشيد اختياراتها الجبائية دون الوقوع في مخالفات تحت عنوان الغش الجبائي الذي وضعت له الإدارة الضريبية مجموعة من الأحكام الردعية التي تؤدي إلى تحمل أعباء إضافية بدلا من تخفيض التكلفة الضريبية.

وقد عملنا في هذا البحث على توجيه الانتباه إلى الجوانب المهمة التي تستوجب الدراسة والترشيد في اتخاذ الاختيارات الجبائية لتخفيض التكلفة الضريبية للمؤسسة والذي يفترض أن يساهم في رفع أدائها حتى يتسنى لها البقاء والاستمرار، و لا يتأتى لها ذلك إلا باعتمادها على المعرفة الشاملة بالقوانين الضريبية ودراسة وتحليل تأثيراتها على مختلف العمليات التي تقوم بها.

وقد تم خلال هذا البحث التركيز على معرفة العناصر النظرية الأساسية للضريبة ومعرفة أيضا أهم الضرائب والرسوم في النظام الجبائي الجزائري والتي تمس كل من رقم الأعمال والربح أو الدخل كخطوة أولى بالنسبة للمؤسسة حتى يتسنى لها تحقيق هامش المناورة المسموح به قانونا. ثم قمنا بدراسة تأثير الضريبة على الشكل القانوني للمؤسسة من خلال التعرف على مختلف الأشكال القانونية للمؤسسة، ثم تحليل أهم أنواع الضرائب التي تخضع لها هذه الأشكال، وبذلك تأكد لنا بأن لكل شكل قانوني نظام ضريبي يخضع له، وما يبقى على مدير المؤسسة سوى حساب التكلفة الضريبية واختيار الشكل القانوني الذي يحقق أكبر مزايا ضريبية ممكنة.

بالإضافة إلى ذلك، قمنا بدراسة مختلف الأنماط التمويلية للمؤسسة من مصادر داخلية وخارجية، وطرق وإجراءات الحصول على هذه المصادر لتمويل الاحتياجات

المالية للمؤسسة، ومع دراسة الأثر الضريبي على إدارة جباية التمويل الداخلي أو الذاتي من خلال اختيار أسلوب الاهتلاك والمؤونات الذي يسمح للمؤسسة برفع قدرتها في التمويل الذاتي. وكذا دراسة تأثير الضريبة من خلال الاختيار بين التمويل بالقروض التقليدية والقرض الايجاري على أساس الأسلوب الذي يسمح بتحقيق أكبر وفر ضريبي.

أما بهدف معرفة تأثير الضريبة على الاستثمار، فقد وجدنا إ أن القانون الجبائي يتيح مجموعة من الخيارات التي هي غير الإجبارية على المؤسسة من الناحية الجبائية للقيام بها، والتي تتمثل في الاستفادة من الامتيازات الجبائية في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار وتقديم تعهد لمصالح الضريبة بإعادة استثمار الأرباح وفائض القيمة عن التنازل على الاستثمارات.

ومن خلال إسقاط الدراسة النظرية على المؤسسة الاقتصادية مامي للمشروبات الغازية خلال الفترة الممتدة من سنة 2005 إلى سنة 2008 توصلنا إلى استنتاج مجموعة من الملاحظات، والمتمثلة في ما يلي:

مساهمة المؤسسة في تمويل الخزينة العمومية في تزايد من سنة لأخرى سواء من حيث الرسوم التي تمس رقم الأعمال أو الضرائب التي تمس الدخل أو الربح. مما سيجعلها تابعة لمديرية الضرائب للشركات الكبرى وتحضى بمعاملة خاصة من مصالح الضرائب. وتمتعها أيضا بسيرة جبائية جيدة لدى مصالح الضرائب نتيجة احترامها لالتزاماتها الضريبية. بالإضافة إلى ذلك، يساعد شكل القانوني للمؤسسة الحالي كشركة أسهم على تحمل أقل تكلفة ضريبية مقارنة في حالة لو كانت شركة تضامن.

تعتمد المؤسسة على التمويل الداخلي لتغطية احتياجاتها التمويلية. وتتمتع المؤسسة بنسبة كبيرة من التمويل الذاتي على مدار سنوات الدراسة(2005-2008) نتيجة لارتفاع النتائج المحققة والاهتلاكات المطبقة، وغياب تام للمؤونات ذات الطابع الاحتياطي. بينما لا تعير المؤسسة أي أهمية ضريبية في اختيار نمط الاهتلاك التنازلي في رفع قدرة التمويل الذاتي للمؤسسة؛

أما فيما يخص التمويل الخارجي، تعتمد المؤسسة بشكل أكبر على القروض الطويلة والمتوسطة الأجل مقارنة بالقرض الايجاري، نتيجة لبروز هذا النوع حديثا في السوق المصرفية في الجزائر ولم يعرف تطورا كبيرا مقابل القروض المصرفية. غير أن المؤسسة لا تأخذ بعين الاعتبار الوفورات الضريبية التي يمكن أن يحققها القرض الايجاري بدلا من القروض الكلاسيكية.

من أجل تلبية الطلب المتزايد على منتوجاتها، عملت المؤسسة على زيادة استثماراتها وهذا من أجل رفع الطاقة الإنتاجية، مما سمح لها بالاستفادة من مزايا جبائية، تحت نوع توسيع الاستثمار، في فترة إنجاز من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار. وتخصيص جزء كبير من الأرباح المنجزة وفائض القيمة الناتج عن التنازل على الاستثمار من أجل الاستفادة من معدل مخفض للضريبة وإعفاء كلي على الفائض. ساهم هذا الاختيار على التقليل من التكلفة الضريبية للاستثمار.

2. اقتراحات البحث

استناداً إلى النتائج المتوصل إليها يمكن أن نطرح على المؤسسة بعض الاقتراحات التي نأمل أن تأخذها بعين الاعتبار والمتمثلة في:

- يجب على المؤسسة إستخدام مختصين في المجال الجبائي، وظيفتهم تقديم الاستشارات الجبائية للمؤسسة وهذا بهدف ترشيد الاختيارات الجبائية؛
- يجب على مسيري المؤسسة إختيار الشكل القانوني الذي يحقق أقل تكلفة ضريبية، ومن ثم تحسين أداءها؛
- يجب على مسيري المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار التكلفة الجبائية عند إختيار بين المصادر التمويلية للمؤسسة ؛
- يجب على المؤسسة إحترام الالتزامات الجبائية من أجل الإستفادة من المزايا الجبائية التي يتيحها قانون الاستثمارات.

3. آفاق البحث

في الأخير يمكن القول أن إدارة جباية المؤسسة يشمل جوانب متعددة، فهو لا ينحصر فقط في الشكل القانوني للمؤسسة والتمويل والاستثمار، وعلى هذا الأساس نأمل أن نكون بهذا البحث قد فتحنا مجالا للقيام بدراسات أخرى أوسع تمس كل جوانب المؤسسة، ليشمل دراسة إدارة جباية مجمع الشركات، التدقيق المحاسبي والجبائي، وإدارة جباية دولية للمؤسسة.

قائمة المراجع

المراجع بالعربية:

1. جفال محمد، **المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري**، دار الشهاب للطباعة والنشر،1987.
2. فليح حسن خلف، **المالية العامة**، جدارا للكتاب العالمي، الأردن،2008
3. بعون يحياوي نصيرة، **الضرائب الوطنية والدولية**، Edition Pages Bleues، 2010
4. حسين مصطفى حسين، **المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2001
5. ناصر مراد، **فعالية النظام الضريبي بين النظرية والتطبيق**، دار هومة، 2003
6. محمد حاتم عبد الكريم، **الوسيط في علم المالية العامة**، دار النهضة العربية، 1989
7. محمد حمو، منور اوسرير، **محاضرات في جباية المؤسسات**، مكتبة الشركة الجزائرية بوداود، 2009
8. محرزي محمد عباس، **اقتصاديات المالية العامة**، ديوان المطبوعات الجامعية، 2008
9. أحمد بوراس، **أسواق رؤوس الأموال**، مطبوعات جامعة محمود منتوري قسنطينة، 2002.
10. أحمد رجب عبد العال، **المدخل المعاصر في محاسبة الشركات**، الدار الجامعية للطباعة والنشر بيروت، 1982
11. أحمد محرز، **القانون التجاري الجزائري**، **الشركات التجارية**، الجزء الثاني، دار النهضة العربية للطباعة والنشر بيروت، 1979
12. أمينة بوتلجة، **محاسبة الشركات**، دار المعرفة 2005
13. جيمس أ.كاشين، جويل ج.ليرنر، **أصول المحاسبة سلسلة شوم في المحاسبة**، مطابع المكتب المصري الحديث، 1984

14. حميد بوزيدة، جباية المؤسسات، **دراسة تحليلية في النظرية العامة للضريبة، الرسم على القيمة المضافة: دراسة نظرية وتطبيقية**. ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.

15. خلاصي رضا، **النظام الجبائي الجزائري الحديث، جباية الأشخاص الطبيعيين والمعنويين**، الجزء الأول، دار هومة، 2005

16. دريد كامل آل شبيب، **مقدمة في الإدارة المالية المعاصرة**، دار المسيرة، عمان، 2007

17. رضا صاحب أبو احمد، **الخطوط الكبرى في الاقتصاد الوضعي**، دار مجدلاوي للنشر والتوزيع، عمان، 2006

18. سعيد بن عيسى، **الجباية، شبه الجباية، الجمارك، أملاك الدولة: الوعاء والتعريفة**، الطبعة الأولى، Megasoft ، 2003

19. سمير محمد عبد العزيز، **التمويل وإصلاح خلل الهياكل المالية**، مكتبة و مطبعة الإشعاع الفنية، مصر، 1997

20. شبايكي سعدان، **تقنيات المحاسبة حسب المخطط المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994

21. صالح خالص، **المبادئ الأساسية للمحاسبة العامة و المخطط المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية، 1997

22. الطاهر لطرش، **تقنيات البنوك**، ديوان المطبوعات الجامعية 2000

23. الطيب بلولة، **قانون الشركات**، بيرتي، الجزائر 2008

24. عباس حلمي المنزلاوي، **القانون التجاري ،الشركات التجارية**، ديوان المطبوعات الجامعية 1984.

25. عزيل مصطفى، **تقنيات المحاسبة بين النظري و التطبيقي**، دار الهدى 2005 .

26. عمر صخري، **اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية**، الطبعة الرابعة 2006.

27. عموره عمار، **الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري**، دار المعرفة 2000.

28. فرويد ويستون ويوجين برجام، **التمويل الإداري**، الجزء الأول، دار المريخ 2003

29. لوصايف محمد، **التحليل المالي وتحليل الاستغلال**، دار الكتاب 2005.

30. مبارك لسلوسن، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية 2004

31. محمد بوتن، **المحاسبة العامة للمؤسسة** ، الجزائر، ديوان المطبوعات الجامعية 1998

32. محمد صالح الحناوي، **الإدارة المالية و التمويل**، الدار الجامعية، مصر 2000

33. محمد عباس محرزي، **اقتصاديات الجباية والضرائب**، دار هومة 2003

34. محمد علي إبراهيم العامري، **الإدارة المالية**، دار المنهج للنشر والتوزيع 2007

35. مولود ديدان، **القانون التجاري**، دار بلقيس للنشر، دار البيضاء الجزائر 2006

36. ميثم صاحب عجام، **التمويل الدولي**، دار زهران، عمان 2006

37. ناصر دادي عدون، **اقتصاد المؤسسة**، للطلبة الجامعيين، دار المحمدية 1998

38. ناصر دادي عدون، **التحليل المالي**، الجزء الأول، Trans Media 1990

39. نواصر محمد فتحي، طيبي نورالدين، **مبادئ المحاسبة**، ديوان المطبوعات الجامعية 1994

40. نور الدين خبابه، **الإدارة المالية**، دار النهضة العربية، بيروت، 1997

41. هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية 2000.

42. يوسف مامش، ناصر دادي عدون، **أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2008.

المذكرات والرسائل

43. : بوزيدة حميد، **النظام الضريبي الجزائري وتحديات الإصلاح الاقتصادي في الفترة (1992-2004)**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة الجزائر، 2006

44. عيسى بولخوخ، **الرقابة الجبائية كأداة لمحاربة التهرب والغش الضريبي**، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة باتنة 2003

45. منصوري الزين، **آليات تشجيع وترقية الاستثمار كأداة لتمويل التنمية الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير، جامعة الجزائر 2006

46. عبد القادر بوعزة، **التأثير الجبائي على اختيار مصادر تمويل المؤسسة**، مذكر ماجستير غير منشورة، جامعة الجزائر، 2004

47. بوسعدة سعيدة، **تحليل الاستثمارات وطرق تمويلها في المؤسسة الاقتصادية العمومية**، مذكرة ماجستير، جامعة سطيف، معهد علوم اقتصادية، 1998

النصوص القانونية والتنظيمية:

48. أمر 75-59 ممضى في 26 سبتمبر 1975 **يتضمن القانون التجاري، المعدل والمتمم**، جريدة رقم 101 مؤرخة في 19 ديسمبر 1975، الصفحة 1306

49. أمر 75-35 ممضى في 29 أبريل 1975 **يتضمن المخطط الوطني للمحاسبة، المعدل والمتمم**. جريدة رقم 37 مؤرخة في 09 مايو 1975، الصفحة 502

50. أمر 76-102 ممضى في 09 ديسمبر 1976 **يتضمن قانون الرسوم على رقم الأعمال، المعدل والمتمم**، جريدة رقم 103 مؤرخة في 26 ديسمبر 1976، الصفحة 1520

51. **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.**

52. قانون 02-11 ممضى في 24 ديسمبر 2002 **يتضمن قانون المالية لسنة 2003**، جريدة رقم 86 مؤرخة في 25 ديسمبر 2002، الصفحة 3

53. أمر 06-04 ممضى في 15 يوليو 2006 **يتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2006**. جريدة رقم 47 مؤرخة في 19 يوليو 2006، الصفحة 3

54. أمر 06-08 ممضى في 15 يوليو 2006 **يعدل ويتمم الأمر رقم 01-03 المؤرخ في أول جمادى الثانية عام 1422 الموافق 20 غشت سنة 2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار**. جريدة رقم 47 مؤرخة في 19 يوليو 2006، الصفحة 17

55. قانون 07-11 ممضى في 25 نوفمبر 2007 **يتضمن النظام المحاسبي المالي**. جريدة رقم 74 مؤرخة في 25 نوفمبر 2007، الصفحة 3

56. قانون 07-12 ممضى في 30 ديسمبر 2007 **يتضمن قانون المالية لسنة 2008**. جريدة رقم 82 مؤرخة في 31 ديسمبر 2007، الصفحة 3

57. مرسوم تنفيذي 05-468 ممضى في 10 ديسمبر 2005، **يحدد شروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية وكيفيات ذلك**، جريدة رقم 80 مؤرخة في 11 ديسمبر 2005، الصفحة 18

58. قرار ممضى في 23 يونيو 1975 **يتعلق بكيفية تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة**. جريدة رقم 24 مؤرخة في 23 مارس 1976، الصفحة 330

منشورات المديرية العامة للضرائب:

59. المديرية العامة للضرائب، **الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة**، المديرية العامة للضرائب، 2004

60. المديرية العامة للضرائب، **الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة**، مديرية العامة للضرائب، 2002

61. المديرية العامة للضرائب، **دليل المكلف بالضريبة**، المديرية العامة للضرائب، 2004

62. المديرية العامة للضرائب، **مذكرة رقم 1 الصادرة بتاريخ 14 فيفري 2009**، المديرية العامة للضرائب 2009

63. المديرية العامة للضرائب، **ميثاق المكلفين بالضريبة الخاضعين للرقابة**، المديرية العامة للضرائب، 2008

Ouvrages En Français :

64. Jean Alexandre, **Droit Fiscal Algérien**, OPU, 1984
65. Abdallah Boughaba, **Comptabilité Générale**, Office des Publications Universitaires, 1994
66. Ammour Ben Halima, **Pratique des Techniques Bancaires**, Edition DAHLEB, 1997
67. A. Boudinot, J.C. Frabot, **Technique et Pratique Bancaires**, 4 eme Edition, Edition Sirey France, 1978
68. Christine Collette, **Gestion Fiscale des Entreprises**, Edition Ellipses, 1998
69. Dominique Roux, **Analyse Economique de l'Entreprise,** Tome 2, Dunod, Paris, 1983
70. Gerard Charreaux, **Finance d'Entreprise**, Edition Management, France, 1997
71. Hocine Mabrouk, **Code de Commerce**, Edition Dahlab, 1999
72. Khafrabi Med Zine, **Technique Comptable**, 5 eme édition, Berti 2002
73. Luc Bernet Rollande, **Principes de Technique Bancaire**, Dunod, Paris, 23 eme Edition, 2004
74. Mohand Cherif Ainouch, **L'Essentiel de la Fiscalité Algérienne**, Hiwar Com Edition 1993
75. Mohand Cherif Ainouch, **Les Nouveaux Impôts**, hiwar com édition 1992

76. Mohand Cherif Ainouch, **L'impôt sur le Revenu Global**, hiwar com Edition 1992
77. Mohamed Barki, **Comptabilité Fiscalité de l'Entreprise**, Guerfi Batna, 2007
78. Mohand Cid Benaibouche, **Initiation à la Nouvelle Technique Comptable**, OPU, 1996
79. Mohand cid Benaibouche, **La Comptabilité des Sociétés**, OPU, 2006
80. Pierre Conso, Aomer Boukhezar, **La Gestion Financière Adaptée au Contexte Algérien**, Dunon, OPU, 1984.
81. Smail Arbagi, **La Comptabilité d'Entreprise**, Edition Entreprise Algérienne de Presse,1990
82. Tayeb Zitouni, **Analyse Financière**, Edition Berti, 2003
83. Tayeb Zitouni, François Goliard, **Droit Fiscal des Entreprises**, Berti, 2007

Publications de la Direction Générale des Impôts

84. Direction Générale des Impôts, **Guide de Contrôle sur Pièces**, Direction Générale des Impôts, 1995
85. Direction Générale des Impôts, **Guide du Vérification**, Direction Générale des Impôts, 1994
86. Direction Générale des Impôts, **Guide Fiscal et Comptable des Provisions**, Direction Générale des Impôts, 2001
87. Direction Générale des Impôts, **Guide Pratique de la TVA**, Direction Générale des Impôts, édition 2003
88. Direction Générale des Impôts, **Guide Pratique du Contribuable**, Direction générale des Impôts, 2006
89. Direction Générale des Impôts, **Guide Pratique du Contribuable**, Direction Générale des Impôts, édition 2003
90. Direction Générale des Impôts, **Instruction Générale N°001 MF/DGI/DG/07 DU 09 JANVIER 2007, Relative à L'IFU,** Direction Générale des impôts, édition 2007

91. Direction Générale des Impôts, **La Lettre de la DGI N° 32, Page N° 03,** Direction Générale des impôts, édition 2008

92. Direction Générale des Impôts, **Le Système Fiscal Algérien**, Direction Générale des Impôts 2006

93. Direction Générale des Impôts, **Note N°227, Modalité de Mise en Ouvre de l'IFU**, Direction Générale des Impôts, 2007.

94. Direction Générale des Impôts, **Procédure de Remboursement de la TVA**, Direction Générale des Impôts, juillet 2005

95. Direction Générale des Impôts, **Traitement Fiscal des Provisions**, Direction Générale des Impôts 1997

96. Direction Générale des Impôts, **Vos Impôts pour 2007**, Direction Générale des Impôts, 2008

Sites Web

97. http://www.mf.gov.dz/

98. http://www.pmeart-dz.org

99. http://www.impots-dz.org/

100. http://www.andi.dz

101. http://www.ansej.org.dz

102. http://www.joradp.dz/

103. http://www.dge.gov.dz/

104. http://www.procomptable.com

105. http://www.profiscal.com

الفهارس

فهرس المحتويات

فهرس الجداول

فهرس الأشكال

ملاحـــق01

بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء، يتكوّن رقم الأعمال من مبلغ مقبوضات السنة المالية. يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية.

لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضًا بعمليات الترقية العقارية.

المادة 218: تطبق أحكام المادتين 13-1 و138 فيما يخص إقرار أساس الرسم.

القسم الثاني
أساس فرض الضريبة

المادة 219: مع مرعاة أحكام المواد 13 و138-1 و221، يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخيل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة.

غير أنه يستفيد من تخفيض قدره 30 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة؛
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة، و المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على مايزيد عن 50 % من الحقوق غير المباشرة.

يستفيد من تخفيض قدره 50 %:

- مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50 % من الحقوق غير المباشرة.
- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية، بشرط أن:

1- تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية كما ينص عليها المرسوم التنفيذي 90 -31 المؤرخ في 15 يناير 1996؛

2- و أن يكون معدل الربح للبيع بالتجزئة يتراوح بين 10% و 30%.

يستفيد من تخفيض قدره 75%:

- مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز و العادي و الغازوال.

إن امتياز التخفيضات المنصوص عليه أعلاه غير تراكمي.*

و يمنح تجار التجزئة الذين لهم صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجبهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيضًا بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.

---

* المادة 219: معدلة بموجب المواد 23 من ق.م لسنة 1997 ، 21 من ق.م لسنة 1999، 12 من ق.ملسنة 2000 و 12 من ق.م لسنة 2005 .

2) وفيما يخص المؤسسات الخاضعة لمؤسسات موجودة خارج الجزائر أو المراقبة لها، تراعى التغييرات المدرجة، عند الاقتضاء، على أرقام أعمالها العادية لتصحيح أرقام الأعمال التي سجلتها محاسبتها. ويعتمد نفس الإجراء، بالنسبة لمؤسسات خاضعة لمؤسسة أو مجموعة مؤسسات تراقب بدورها مؤسسات أخرى توجد خارج الجزائر.وفي غياب عناصر دقيقة لإجراء التصحيحات المذكورة في الفقرة السابقة، تحدد أرقام الأعمال الخاضعة للضريبة بمقارنتها مع أرقام أعمال المؤسسات المماثلة المستغلة إستغلالا عاديا.

القسم الثالث

حساب الرسم

المادة 222 : يحدد معدل الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

الرسم على النشاط المهني	الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
المعدل العام	% 0,59	% 1,30	% 0,11	% 2

غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط لنقل المحروقات بواسطة الأنابيب. يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي:[1]

الحصة العائدة للولاية	الحصة العائدة للبلدية	الصندوق المشترك للجماعات المحلية	المجموع
% 0,88	% 1,96	% 0,16	% 3

المادة 222 مكرر : .تدفع نسبة 50 % من حصة الرسم على النشاط المهني العائدة للبلديات التي تشكل دوائرحضرية تابعة لولاية الجزائر إلى هذه الأخيرة. [2]

[1] المادة 222: معدلة بموجب المادتين 6 من ق.م.ت لسنة 2001 من ق.م.ت لسنة 2008.
[2] المادة 222 مكرر : محدثة بموجب المادة 14 من ق.م. لسنة 2000 وملغاة بموجب المادة 12 من. ق. م لسنة 2001 و معاد إحداثها بموجب المادة 7 من ق.م.ت. لسنة 2001.

المادة 73: عندما يباع بالتجزئة أو التقسيم، مبنى كان محل وعد بالبيع من جانب واحد، وذلك بمسعى من المستفيد من الوعد، يلزم هذا الأخير بالوفاء بالرسم على القيمة المضافة على مبلغ المبيعات وعلى سعر التنازل عن الإستفادة من الوعد بالبيع، الذي دفعه مشتري كل قسم أو جزء، وبالمقابل، لا يترتب عن هذه التنازلات الأخيرة، أي تحصيل لحق من حقوق التسجيل.

القسم الثانــي

حق الإطلاع

المادة 74: ملغاة. *

المادة 75: ملغاة.

الفصل السادس

كيفيات التصريح و الدفع

القسم الأول

النظام العام

المادة 76 : 1- على كل شخص يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة، أن يسلم أو أن يرسل قبل العشرين(20) يوما من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد مقره أو إقامته الرئيسية في دائرة اختصاصه، كشفا يبين فيه مبلغ العمليات المحققة من طرف مجمل مؤسساته خلال الشهر السابق، من جهة، وتفاصيل عمليات الخاضعة للضريبة، وتسديد الضريبة المستحقة في نفس الوقت حسب هذا الكشف، من جهة أخري.

2 - غير أنه يرخص للمدينين بالضريبة، الذين لا يملكون تسيرا حسابيا مركزا، بإيداع كشف لرقم الأعمال لكل واحدة من وحداتهم، لدى قابض الضرائب المختلفة، المختص إقليميا. وهذا طبقا للآجال والأشكال المحددة في المقطع الأول من هذه المادة.

3 - يجب على المدينين بالضريبة، التابعية لمراكز الضرائب، القيام بتسليم أو بإرسال في الآجال المحددة، إلى مركز الضرائب الذي يوجد في دائرة اختصاصه مقرهم أو إقامتهم الرئيسية، كشفا يظهر مبلغ العمليات المحققة ، وبتسديد، في ننفس الوقت، الضريبة المستحقة حسب هذا الكشف.

---

* المادة 74 و75 ملغاتين بموجب المادة 200 من ق م لسنة 2002 (تنتقل هذه الأحكام إلى قانون الإجراءات الجبائية).

إلا في حدود الأجر الممنوح لعون له نفس التأهيل المهني، أو يشغل نفس منصب العمل، مع مراعاة دفع الإشتراكات الخاصة بالمنح العائلية والإقتطاعات الإجتماعية الأخرى المعمول بها.

ولا يمكن، بأي حال من الأحوال، أن يقل التخفيض المشار إليه أعلاه، عن الأجر الوطني الأدنى المضمون.

المادة 169 : 1)- لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي :

- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للإستغلال؛
- الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إشهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ 500 دج والإعانات والتبرعات، عدا تلك الممنوحة نقدا أو عينا لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغا سنويا قدره مائتي ألف دينار (200.000 دج) سنويا؛
- مصاريف حفلات الإستقبال بما فيها مصاريف الإطعام والفندقة والعروض، باستثناء المبالغ الملتزم بها والمثبتة قانونا والمرتبطة مباشرة باستغلال المؤسسة.

2)- غير أنه، يمكن خصم المبالغ المخصصة للإشهار المالي والكفالة والرعاية الخاصة بالأنشطة الرياضية وترقية مبادرات الشباب، من أجل تحديد الربح الجبائي، شريطة إثباتها في حدود نسبة 10 % من رقم أعمال السنة المالية بالنسبة للاشخاص المعنويين و/ أو الطبعيين وفي حد أقصاه ثلاثون مليون دينار (30.000.000 دج).[1]

وتستفيد كذلك من هذا الخصم، النشاطات ذات الطابع الثقافي التي تهدف إلى:

- ترميم المعالم الأثرية والمناظر التاريخية المصنفة، وتجديدها ورد الإعتبار لها وتصليحها وتدعيمها وترقيتها؛
- ترميم التحف الأثرية والمجموعات المتحفية وحفظها؛
- توعية الجمهور وتحسيسه بجميع المسائل في ما يتعلق بالتراث التاريخي المادي والمعنوي؛
- إحياء المناسبات التقليدية المحلية؛
- المهرجانات الثقافية المؤسسة في إطار النشاطات المساهمة في ترقية الموروث الثقافي و نشر الثقافة و ترقية اللغتين الوطنيتين.

تحدد كيفيات تطبيق هذا الحكم الأخير عن طريق التنظيم.[2]

3)- تخصم المصاريف الأولية المسجلة في المحاسبة قبل بداية سريان النظام المحاسبي المالي ، من النتيجة الجبائية تبعا لمخطط الإمتصاص الأصلي.

تتم عملية الامتصاص من خلال التصريح الجبائي السنوي الموافق.[3]

---

[1] المادة 169 :معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1998، 3 من ق.م لسنة 2004 و13 و 16من ق.م لسنة 2007 و 11 من ق.م لسنة 2010.
[2] المادة 169: معدلة بموجب المواد 13 من ق.م لسنة 1998، 3 من ق.م لسنة 2004 و13 و 16من ق.م لسنة 2007 و 11 من ق.م لسنة 2010.
[3] المادة 169- 3 :ملغاة بموجب المادة 16 من ق.م لسنة 2007 و معاد إحداثها بموجب المادة 8 من ق م ت لسنة 2009.

القسم السادس

تحديد الربح الصافي

المادة **141** : يحدد الربح الصافي بعد خصم كل التكاليف، وتتضمن هذه التكاليف على الخصوص:

1) – المصاريف العامة من أية طبيعة كانت، وأجور كراء العقارات التي تستأجرها المؤسسة، ونفقات المستخدمين واليد العاملة، مع مراعاة أحكام المادة 169.

فيما يخص الفوائد وأرباح الصرف وغيرها من المصاريف المالية الخاصة بالإقتراضات المبرمة خارج الجزائر، وكذلك الأتاوى المستحقة عن البراءات ورخص الإستعمال وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والأتعاب المدفوعة بعملة أخرى غير العملة الوطنية، فإن خصمها لفائدة المؤسسات التي تدفعها، مرهون باعتماد التحويل الذي تسلمه السلطات المالية المختصة.

وفيما يخص هذه المؤسسات نفسها، تخصم مصاريف المقر في حدود 1 % من رقم الأعمال في مجرى السنة المالية المطابقة لالتزامها.

أما فيما يخص المكلفين بالضريبة الآخرين، فإن خصم المصاريف المشار إليها أعلاه، وكذا مصاريف المقر، يبقى مرهون بدفعها فعليا أثناء السنة المالية.

2)- يمكن أن يقيد في المحاسبة من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة قيمة مواد التجهيز وقطع الغيار والمواد المستوردة بدون دفع وبإعفاء من إجراءات مراقبة التجارة الخارجية والصرف من جهة، ومن جهة أخرى قيمة المنتوجات المستوردة بدون دفع ضمن الشروط المذكورة أعلاه، والمخصصة للنشاطات التي يرخص مجلس النقد والقرض بمزاولتها، والتي يمارسها تجار الجملة أو الوكلاء.

يصرح المستورد بالواردات المنصوص عليها في المقطع الأول من هذه الفقرة حسب القيمة الحقيقية التي تقابلها بالدينار الجزائري.

يجب تقديم سندات الإثبات الخاصة بالواردات كلما طلبتها المصالح الجبائية، والاحتفاظ بها ضمن وثائق المحاسبة للمستورد طيلة عشر (10) سنوات طبقا لأحكام القانون التجاري.

3)- الإهتلاكات الحقيقية التي تمت فعلا في حدود تلك الإهتلاكات المقبولة عادة حسب الاستعمالات في كل نوع من أنواع الصناعة أو التجارة أو الاستغلال المنصوص عليها عن طريق التنظيم وطبقا لأحكام المادة 174.

القسم الرابع

مؤسسات الملاحة البحرية أو الجوية

المادة 175 : تعفى الأرباح التي تحققها مؤسسات الملاحة البحرية أو الجوية المقيمة بالخارج والتي تنتج عن استغلال بواخر أو طائرات أجنبية، من الضريبة، شريطة أن تكون مؤسسات جزائرية من نفس النوع تتمتع من إعفاء مماثل ومساوي.

تحدد بالنسبة لكل بلد، كيفيات الإعفاء والضرائب التي يتناولها الإعفاء، عن طريق اتفاقية أو اتفاق ثنائي.

القسم الخامس

التصريح بالعمولات والمكافآت عن الوساطة

والإنقاصات والأتعاب ومختلف المكافآت الأخرى

المادة 176 : يجب على مسيري المؤسسات والمكلفين بالضريبة الذين يحققون أرباحا من ممارسة مهن غير تجارية، والذين يدفعون، أثناء ممارسة مهنهم، أتعابا وأتاوى عن براءات ورخص وعلامات الصنع ومصاريف المساعدة التقنية والمقر وغيرها من المكافآت، إلى أشخاص لا ينتمون إلى مستخدميهم المؤجرين، أن يصرحوا بهذه المبالغ في كشف يبين ألقاب المستفيدين وأسماءهم ورقم التعريف الجبائي الخاص بالمستفيدين وعنوان شركائهم وعناوينهم، والمبالغ التي قبضها كل مستفيد، ويجب إرفاق هذا الكشف بالتصريح السنوي بالنتائج.

وتخضع هذه المبالغ، حسب الحالة، إما إلى الضريبة على الدخل الإجمالي أو إلى الضريبة على أرباح الشركات. وتفقد الجهة صاحبة الدفع التي لم تصرح بالمبالغ المشار إليها في هذه المادة أو لم ترد في أجل ثلاثين (30) يوما، على الإشعار بالإنذار المنصوص عليه في المادة 192، حق تقييد هذه المبالغ في مصاريفها المهنية من أجل إعداد الضرائب الخاصة بها.

لا يتعارض تطبيق هذه العقوبة لا مع تطبيق الغرامة المنصوص عليها في المادة 192-2، ولا مع إخضاع نفس المبالغ للضريبة باسم المستفيد طبقا للفقرة السالفة.

كما يعد عدم تقديم الكشف المشار إليه أعلاه، حسب الشروط المنصوص عليها أعلاه، بمثابة محاولة من محاولات الغش كما هي مبينة في المواد 303 وما يليها.*

*المادة 176: معدلة بموجب المادة 3 من ق.م لسنة 2002

DECRET EXECUTIF N° 92-271 DU 6 JUILLET 1992 FIXANT LA LISTE DES EQUIPEMENTS SUSCEPTIBLES D'ETRE SOUMIS A L'AMORTISSEMENT DEGRESSIF.

Le chef du Gouvernement,
Sur le rapport du ministre de l'économie,
Vu la Constitution, notamment ses articles 81-4 et 116 alinéa 2;
Vu la loi n° 84-17 du 17 juillet 1984, modifiée et complétée , relative aux lois de finances;
Vu la loi n° 90-36 du 31 décembre 1990 portant loi de finances pour 1991 et notamment son article 38;
Vu le code des impôts directs, notamment son article 174;

Décrète :

Article 1er.- Peuvent donner lieu à l'amortissement dégressif en application des dispositions de l'article 174 du code des impôts directs, les équipements figurant sur la liste annexée au présent décret.

Art.2.- Le présent décret sera publié au *Journal officiel* de la République algérienne démocratique et populaire.

Fait à Alger, le 6 juillet 1992.

Sid Ahmed GHOZALI.

LISTE DES EQUIPEMENTS SUSCEPTIBLES DE BENEFICIER DE L'AMORTISSEMENT DEGRESSIF

1) Matériels et outillages utilisés pour les opérations industrielles de fabrication et de transformation.

2) Installations industrielles, machines et engins de production tels que :
- matériels spécialement conçus pour les besoins des entreprises de travaux publics; pelles mécaniques, tornapull, scrapers, haveuses, excavateurs, décapeurs ou niveleuses, bulldozers, dumpers, rouleaux compresseurs, chargeurs, gravilloneurs, étendeurs, broyeurs, draglines, dragues, matériels de sondage, de forage et d'extraction, chouleurs, lodders, bétonnières, pompes, remorques tractées servant d'atelier sur les chantiers de travaux, concasseurs, poste d'enrobage, finishers, camion dits «multi-bennes», «multi-grues», «multi-caissons»;
- matériels des différents corps de métiers du bâtiment, pontons, grues automotrices, grues télécommandées, portiques, échafaudages, ponts roulants, diables chariots, automoteurs, monte-charges, skips, ponts roulants, transporteurs à galets ou aériens etc..;
- engins spécialisés utilisés dans les mines;
- matériels ferroviaires, non immatriculés ou déclassés, circulant exclusivement sur les voies privées et les embranchements particuliers des entreprises industrielles et commerciales;
- tracteurs, moto-bennes utilisés à des opérations de terrassement, déblaiement, manutentions internes, sur carrière ou sur chantiers de travaux immobiliers;
- véhicules hors gabarit, exclusivement réservés à des manutentions internes sur carrières ou sur chantiers;

- machines-outils de tous ordres (perceuses, tours, etc...);
- appareils de laboratoires;

3) Matériels de manutention.

4) Equipement des centres d'apprentissage placés sous la dépendance directe de l'entreprise et constituant le prolongement de son activité.

5) Matériels et moyens de transports.

6) Equipements de production industriels ou agricoles.

7) Installations et appareillages de lutte contre la pollution de l'air et de l'eau.

8) Installations productrices de vapeur, chaleur ou énergie.

9) Installations de sécurité et installations à caractère médico-social.

10) Matériels et outillages utilisés pour les opérations de recherche scientifique.

11) Machines de bureau, à l'exclusion des machines à écrire.

12) Installation de magasinage et de stockage à l'exclusion des locaux;

13) Immeubles et matériels des entreprises hôtelières tels que :
- appareils de chauffage central (y compris les chaudières)
- appareils de production d'eau chaude (chaudières, cumulus, réservoirs, pompes, appareils de régulation);
- appareils sanitaires (baignoires, appareils de douches, lavabos, équipements fixes, accessoires, etc...);
- fourneaux, fours et équipements fixes de cuisine;
- machines à laver la vaisselle de grande capacité;
- chambres froides et par assimilation armoires frigorifiques dont la capacité utile atteint au moins 500 litres;
- appareils électriques fixes (cabines de haute tension, appareillage électrique tel que disjoncteurs, prises de courant, interrupteurs diffuseurs étanches, et tous appareils fixes d'éclairage de signalisation, d'alarme et d'incendie, panonceaux lumineux, etc...);
- appareils et installations téléphoniques (standards, appareils proprement dits, cabines insonores, hottes);
- ascenseurs, monte-charges et monte-plats;
- revêtements de sol (à condition qu'ils soient fixés et ne puissent pas être utilisés ailleurs) en matière plastique, moquettes et tous revêtements taillés, cloués ou collés aux dimensions des pièces;
- installations de conditionnement d'air de climatisation (y compris les meubles de conditionnement d'air) d'insonorisation et d'isolation;
- en général, tous les équipements nécessitant une installation fixe et qui, par leurs caractéristiques particulières, sont adaptés aux établissements auxquels ils sont intégrés, comptoirs, etc....);
- matériels et équipements spéciaux affectés aux établissements de thermalisme.

الأرباح المحققة في الفترة المنصرمة إبتداء من نهاية آخر فترة فرضت فيها الضريبة، أو من بداية العمليات بالنسبة للمؤسسات الحديثة، إلى غاية 31 ديسمبر من السنة المعتبرة. ثم تخفض فيما بعد هذه الأرباح من نتائج الحصيلة التي تضمنتها.

عندما يتم إعداد حواصل متتالية في ظرف سنة واحدة، تجمع نتائج هذه الحواصل لتحديد وعاء الضريبة المستحقة بصدد السنة الموالية.

وتخضع الإمكانيات المتاحة أمام المؤسسات لإختتام سنواتها المالية في تاريخ آخر غير 31 ديسمبر، لأحكام القرار الصادر عن وزارة المالية بتاريخ 23 يونيو سنة 1975 المتعلق بكيفيات تطبيق المخطط الوطني للمحاسبة.

المادة 140 : 1)- مع مراعاة أحكام المادتين 172 و173، فإن الربح الخاضع للضريبة، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة بما في ذلك على وجه الخصوص التنازلات عن أي عنصر من عناصر الأصول، أثناء الإستغلال أو في نهايته.

2)- يتشكل الربح الصافي من الفرق في قيم الأصول الصافية لدى إختتام وإفتتاح الفترة التي يجب إستخدام النتائج المحققة فيها كأساس للضريبة المحسومة من الزيادات المالية، وتضاف إليها الإقتطاعات التي يقوم بها صاحب الإستغلال أو الشركاء خلال هذه الفترة. ويقصد بالأصول الصافية، الفائض في قيم الأصول من مجموع الخصوم المتكونة من ديون الغير، والاهتلاكات المالية والأرصدة المثبتة.

3)- إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات والتي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (2) محاسبيتين أو سنوات مالية والمقتناة بصورة حصرية تبعا لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود سواء كانت عقود جزافية أو عقود مسيرة

ويقبل بهذه الصفة وجود أدوات التسيير ونظام حساب التكلفة والرقابة الداخلية التي تسمح بالأخذ بالنسبة المئوية للتسبيق و بمراجعة تقديرات الأعباء والحوا صل والنتائج ، تماشيا مع التسبيق.

ويتم حساب ربح مؤسسات الترقية العقارية تبعا لطريقة محاسبة الأعباء و حواصل العمليات بالتسبيق.*

* المادة 140 : معدلة بموجب المادة 4 من ق م ت لسنة 2009.

المادة 102 : في حالة القوة القاهرة، يمكن تمديد أجل تقديم التصريح السنوي المرفق بالوثائق الثبوتية الإجبارية، بموجب قرار للوزير المكلف بالمالية، لا يمكن أن يزيد هذا التمديد عن شهرين (02).*

المادة 103 : تحرر كل التصريحات على مطبوعات تعدها وتقدمها الإدارة الجبائية.

ويتعين على مفتش الضرائب تسليم وصل للمكلفين بالضريبة.

في حالة التنازل عن المؤسسة، أو التوقف عن ممارسة النشاط أو المهنة، أو في حالة الوفاة، يجب أن تكتتب التصريحات المتعلقة بها، وفقا للشروط المنصوص عليها في المادة 132.

القسم الرابع

حساب الضريبة

أ)– المعدلات القابلة للتطبيق :

المادة 104 : تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي تبعا للجدول التصاعدي الآتي:*

قسط الدخل الخاضع للضريبة (د.ج)	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000	0 %
من 120.001 إلى 360.000	20 %
من 360.001 إلى 1.440.000	30 %
أكثر من 1.440.000	35 %

تستفيد المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية، يساوي، نسبة 40 %. غير أنه لا يمكن أن يقل هذا التخفيض عن12.000 دج/ سنويا أو يزيد عن 18.000دج/ سنويا، (أي بين 1000 دج و 1500 دج/ شهريا).

فضلا عن ذلك، يطبق تخفيض قدره 20٪ على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد للخبرة أو التكوين.

غير أنه تخضع المداخيل، المنصوص عليها في المواد 33-1و 33-2 و54 و60 و66 لإقتطاع من المصدر تحدد كيفيات دفعه بموجب المواد من 108 إلى 110 و121 إلى 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تحدد نسبة الإقتطاع من المصدر المطبق على الحواصل المنصوص عليها في المواد من 45 إلى 48 بـ 15٪ محررة من الضريبة.

تخفض هذه النسبة إلى 10% بالنسبة للحواصل المقبوضة من طرف أشخاص آخرين غير أولئك المشار

* المادة 102 : معدلة بموجب المادة 5 من ق م لسنة 2010.

* المادة 104 : معدلة بموجب المواد 10 من ق م لسنة 1995 ، 10 من ق م لسنة 1996 ، 9 من ق م لسنة 1997 ، 6 و10 و11 من ق م لسنة 1998، 8 و10 من ق م لسنة 1999 ، 10 من ق م لسنة 2001، 14 إلى 17 من ق م لسنة 2003، 5 و7 من ق م لسنة 2005 ، 3 من ق م لسنة 2006، 4 من ق م لسنة 2007 ، 5 من ق م لسنة 2008 و7 من ق م لسنة 2009.

إليهم في المقطع 2 من المادة 54 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

تحدد نسبة الإقتطاع من المصدر، المنصوص عليه في المادة 33-3 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بـ 24٪.

يحدد معدل الإقتطاع من المصدر بالنسبة لعوائد الديون و الودائع والكفالات بنسبة 10 ٪. غير أن هذه النسبة تحدد بـ 50 ٪ محررة من الضريبة بالنسبة لحواصل السندات غير الإسمية أو لحاملها.

وتحدد نسبة الإقتطاع من المصدر فيما يتعلق بالفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإدخار للأشخاص وفق النسب الآتية :

- 1٪، محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار (50.000 دج) أو يعادلها؛

- 10٪ ، فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف دينار (50.000 دج).

وفيما يخص المرتبات والأجور والمنح والريوع العمرية بمفهوم المادة 66، يجب الإقتطاع شهريا من المداخيل على أساس الجدول المشار إليه أعلاه.

و فضلا عن ذلك، تطبق نفس طريقة الإقتطاع على المنح والريوع العمرية المدفوعة إلى الأشخاص الذين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر.

تعتبر الأجور والتعويضات والمكافآت والمنح المذكورة في الفقرتين 4 و5 من المادة 67 من هذا القانون و كذا الإستدراكات الخاصة بها، شهرية مستقلة، وتخضع للإقتطاع من مصدر الضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10٪ دون تطبيق التخفيض .

يعتبر هذه الإقتطاع محررا إلا في حالة الأجور المتأتية من النشاطات الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما تفوق مبالغها الإجمالية (2.000.000 دج) سنويًا.

تخضع المداخيل الصافية المحققة من طرف المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب ـ الخاضعين للنظام الضريبي المذكور في المادة 17 من هذا القانون ، إلى ضريبة مؤقتة معدل نسبي قدره 10٪ يمنح الحق في رصيد ضريبي.

طبق هذه الضريبة على الجزء من الدخل الذي يفوق مبلغ ستين ألف دينار (60.000دج).*

ضع المداخيل المحققة من طرف المكلفين بالضريبة المذكورين في المادتين 20 مكرر 26 من هذا القانون و كذا المكلفين بالضريبة التابعين لمراكز الضرائب المشار إليهم في ن المادتين لمعدل نسبي قدره 20٪ محررة من الضريبة.

ادة 104 : معدلة بموجب المواد 10 من ق م لسنة 1995 ، 10 من ق م لسنة 1996 ، 9 من ق م لسن 1997 ، 6 و10 و11 من ق م لسنة 1998، 8 من ق م لسنة 1999 ، 10 من ق م لسنة 2001، 14 إلى 15 من ق م لسنة 2003، 5 و7 من ق م لسنة 2005 ، 3 من ق م لسنة 2006، 4 من ق م 2007 ، 5 من ق م لسنة 2008 و7 من ق م لسنة 2009 و 6 من ق.م لسنة 2010.

ويتعين عليه دفع تكملة الضريبة المطابقة، وكذا الزيادة المضافة إلى الضريبة.

كما يترتب على إخفاء المداخيل أو التقديم المعتمد لتصريحات غير صحيحة بشأنها، وكذلك في حالة العود، وعلى عدم تقديم التصريح بهذه المداخيل، وكذا إغفال أو نقص في التصريح بها، تطبيق العقوبات المنصوص عليها في المادة 303.

2)- يلزم كل مدين أو مستخدم لم يقم بالإقتطاعات المنصوص عليها في المواد 33،34، 54، 60 و74 أو قام باقتطاعات غير كافية بدفع مبلغ الإقتطاعات غير المتممة تضاف إليه نسبة 25 %.

ويترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع ووفاء الحقوق المطابقة في الآجال المحددة تطبيق غرامة على المدين تحدد بنسبة 10%.

وترفع هذه العقوبة إلى نسبة 25% في حالة إعذار الإدارة الشخص الملزم بإجراء الإقتطاع بواسطة رسالة موصى عليها مع وصل إستلام لتسوية وضعيته خلال شهر واحد.

يتعرض كل من تهرب أو حاول التهرب، كليا أو جزئيا من وعاء الإقتطاعات أو من تصفية الإقتطاعات الواردة في المقطع الأول من هذه الفقرة باستعماله لوسائل الغش، للزيادة المقررة في المادة 193-2 وللعقوبات المنصوص عليها في المادة303. *

الباب الثاني

الضريبة على أرباح الشركات

القسم الأول

عموميات

المادة 135 : تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح أو المداخيل التي تحققها الشركات وغيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136.

وتسمى هذه الضريبة "الضريبة على أرباح الشركات.

القسم الثاني

مجال تطبيق الضريبة

المادة 136 : تخضع للضريبة على أرباح الشركات :

1) – الشركات مهما كان شكلها وغرضها، باستثناء :

* المادة 134 : معدلة بموجب المواد 12 من ق م لسنة 1990 و 5 من ق م لسنة 2000 و 38من ق م لسنة 2001.

أ)- شركات الأشخاص وشركات المساهمة بمفهوم القانون التجاري، إلا إذا اختارت هذه الشركات الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ب)- الشركات المدنية التي لم تتكون على شكل شركة بالأسهم، باستثناء الشركات التي اختارت الخضوع للضريبة على أرباح الشركات. وفي هذه الحالة، يجب أن يرفق طلب الاختيار بالتصريح المنصوص عليه في المادة 151. ولا رجعة في هذا الإختيار مدى حياة الشركة.

ج)- هيئات التوظيف الجماعي للقيم المنقولة المكونة والمعتمدة حسب الأشكال والشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم الجاري بهما العمل. *

2)- المؤسسات والهيئات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

كما تخضع لهذه الضريبة :

1)- الشركات التي تنجز العمليات والمنتجات المذكورة في المادة 12.

2)- الشركات التعاونية والاتحادات التابعة لها باستثناء الشركات المشار إليها في المادة 138.

القسم الثالث

المجال الإقليمي للضريبة

المادة 137 : تستحق الضريبة عن الأرباح المحققة بالجزائر.

تعتبر أرباحا محققة بالجزائر على الخصوص :

- الأرباح المحققة في شكل شركات، والعائدة من الممارسة العادية لنشاط ذي طابع صناعي أو تجاري أو فلاحي عند عدم وجود إقامة ثابتة.
- أرباح المؤسسات التي تستعين في الجزائر بممثلين ليست لهم شخصية مهنية متميزة عن هذه المؤسسات.
- أرباح المؤسسات، وإن كانت لا تملك إقامة أو ممثلين معينين، إلا أنها تمارس بصفة مباشرة أو غير مباشرة، نشاطا يتمثل في إنجاز حلقة كاملة من العمليات التجارية.

إذا كانت مؤسسة ما تمارس في آن واحد نشاطها بالجزائر وخارج التراب الوطني، فإن الربح الذي تحققه من عمليات الإنتاج أو عند الإقتضاء من عمليات البيع المنجزة بالجزائر يعد محققا فيها، ماعدا في حالة إثبات العكس من خلال مسك محاسبتين متباينتين.

* المادة 136 : معدلة بموجب 11 من ق م لسنة 1996.

مــلاحـــق 02

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

EXERCICE ALLANT DU 01/01/2005
AU 31/12/2005

BILAN FISCAL 2005

Designation de l' Entreprise :
SPA MAMI
ACTIVITE : FABRICATION DE LIMONADES
ADRESSE : Z.A.E BP 595 SETIF

IDENTIFIANT FISCAL
|0|9|5|9|1|9|0|1|0|0|0|0|8|2|3|
ARTICLE D'IMPOSITION
|1|9|0|1|8|4|2|7|0|1|1|
CODE ACTIVITE ....
FORME JURIDIQUE........

A C T I F

LIBELLES des Comptes	MONTANTS Bruts	AMORTISSEMENTS Provisions	CODE	MONTANTS Nets (En Dinars)
-Frais préliminaires	11 766 838	2 845 585	1	8 921 253
-Fonds de commerce autres Valeurs incorporelles	22 200	0	2	22 200
-Terrains	22 300 281	0	3	22 300 281
-Batiments	27 843 802	7 138 276	4	20 705 526
-Installations complexes	0	0	5	0
-Matériel et outillage	304 161 521	159 995 514	6	144 166 007
-Matériel de transport	26 530 304	23 703 836	7	2 826 468
-Emballages recupérables	0	0	8	0
-Autres équipements de productions et d'exploitation	25 462 622	9 391 636	9	16 070 986
-Equipements sociaux	972 459	972 459	10	0
-Investissements en cours	248 065 429	0	11	248 065 429
-Stocks	108 375 595	0	12	108 375 595
-Créances d'investissement	13 119 753	0	13	13 119 753
-Créances de stocks	143 359	0	14	143 359
-Créances sur Associés et Sociétés apparentées	0	0	15	0
-Clients	7 001 091	1 161 080	16	5 840 011
-Autres Avances d'Exploitation	4 729 269	0	17	4 729 269
-Disponibilités	36 627 503	0	18	36 627 503
-Compte débiteur du passif	0	0	19	0
TOTAL DES COMPTES ACTIF	837 122 026	208 208 386	23	631 913 640
RESULTAT (perte exercice)			24	0
TOTAL GENERAL DE L'ACTIF	837 122 026	205 208 386	25	631 913 640

P A S S I F

	CODE	MONTANTS (En Dinars)
-Fonds social	30	130 000 000
-Réserves légales	31	0
-Réserves Obligatoires	32	0
-Autres réserves	33	98 290 884
-Plus values de cession à reinvestir	34	0
-Benefice à reinvestir (taux reduit)	35	0
-Plus Value de Réévaluations	36	0
-Resultat en instance d'affectation	37	0
-Provisions pour pertes et charges	38	0
-Emprûnts Bancaires	39	251 996 568
-Autres emprûnts	40	0
-Comptes courants des associés	41	22 748 115
-Fournisseurs	42	27 339 607
-Impôts et Taxes d'Exploitation dus ou detenus pour Compte	43	3 200 845
-Avances Bancaires	44	42 915 134
-Autres Dettes d'exploitation	45	19 198 786
-Comptes Créditeurs de l'Actif	46	0
TOTAL DES COMPTES DU PASSIF	48	595 689 939
RESULTAT (benéfice de l'exercice)	49	36 223 701
TOTAL GENERAL DU PASSIF	50	631 913 640

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

1 9 0 1 8 4 2 7 0 1 1

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT

...ptes	RUBRIQUES	CODE	DEBIT	CODE	CREDIT
			(En Dinars)		(En Dinars)
	ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT				
70	-Ventes de marchandises			51	17 075 392
60	-Marchandises vendues	52	16 643 327		
30	MARGE BRUTE (51 - 52)			53	432 065
	ACTIVITES DE PRODUCTION ET DE PRESTATION DE SERVICES				
71	-Production vendue			54	485 789 080
74	-Préstations fournies			55	14 255 075
73	-Production de l'entreprise pour elle même			56	
75	-Transfert de charges de production			57	1 262 488
72	-Fluctuation de la production Stockée	59		58	14 406 684
61	-Matières et fournitures consommées	60	293 666 762		
623	-Sous Traitance	61	637 008		
625	-Commissions courtage Rénumerations diverses	62	2 361 399		
620	-Frêts et transports	63	2 168 452		
21	-Loyers et charges locatives	64	1 431 829		
22	-Entretiens et reparations.des biens meubles et immeubles	65	1 999 013		
28	-Frais PTT,Gaz,Electricité,eau	66	936 254		
27	-Frais de récéptions	67	557 290		
26	-Publicité	68	4 964 167		
27	-Frais de déplacement	69	1 235 626		
24	-Autres services	70	9 096 341		
1	-VALEUR AJOUTEE.(54 à 58 - 59 à 70)	72			197 091 251
7	-Produits divers (y compris dividendes)			74	205 557
8	-Transfert de charges d'exploitations			75	5 920 121
3	-Frais de personnel	76	117 512 286		
41	-Taxes sur l'activité professionnelle	77	7 326 130		
40	-Versement forfaitaire	78	850 474		
4.	-Autres impôts et taxes	79	721 098		
5	-Frais financiers	80	10 616 097		
6	-Frais divers (*)	81	2 642 047		
32	-Dotations aux amortissements	82	33 657 135		
35	-Dotations aux provisions	83			
3	-RESULTAT D'EXPLOITATION(53et73.à75-76à83)	84		85	29 891 662
)	-Produits hors exploitation			86	8 814 151
)	-Charges hors exploitation	87	2 482 112		
1	-RESULTAT HORS EXPLOITATION..(86-87)	88		89	6 332 039
30	-RESULTAT COMPTABLE EXERCICE 85&89- 84&88	90		91	36 223 701
	A DEDUIRE: Part Non imposable sur Plus value de Cession d'investissements	92			
	-Report deficitaire (Exercice.......)	93			
	-Autres deductions (*)	94			
	A REINTERGRER Amortissements non deductibles			95	
	-Provisions non deductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice			96	
	-Autres charges non deductibles.(*)			97	
	-Avoir Fiscal			98	
	RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE.(91.et 95 à 98 - 90 et 92 à 94)	99		100 100	36 223 701

(*) ...etailler sur état annexe

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

6°/ LES AMORTISSEMENTS

RUBRIQUES	Montants des Amortissements au debut Exerc.	Dotation de l'Exercice	Amortissements pratiqués sur Invests. cédés	Montant des Amortissements à fin de l'Exerc
-Frais préliminaires	1 862 573	983 012		2 845 585
-Batiments	5 909 420	1 228 856		7 138 276
-Installations complexe				
-Matériel et outillage	131 333 059	28 662 455		159 995 514
-Matériel de Transport	22 582 114	1 245 699	123 977	23 703 836
-Emballages récupérable				
-Autres equipement de production ou de d'exploitation	6 880 673	2 510 963		9 391 636
-Equipements sociaux	963 297	9 162		972 459
TOTAL	169 501 136	34 640 147	123 977	204 047 306

7°/ LES PROVISIONS

RUBRIQUES	MONTANT des Provisions au debut de l'exercice	SOMMES Employées	SOMMES non employées à reintegrer au Résultat Fiscal	DOTATIONS aux Provisions de l'Exercice
-Provisions pour Charges				
-Provisions pour depreciation des Stocks				
-Provisions pour Clients douteux	1 161 079	1 161 079		1 161 079
-Autres provisions pour risques				

8°/ PLUS VALUES ET RESERVES

RUBRIQUE	PLUS VALUES ET RESERVES NEES AU COURS DES EXERCICES PRECEDENTS			PLUS VALUES ET RESERVES NEES DANS L'EXERCICE	TOTAL
	Exercice 02 (-3)	Exercice 03 (-2)	Exercice 04 (-1)		
-Benéfices à reinvestir (Tx Reduit).	25 026 912	42 365 979	30 405 793		97 790 884
-Plus Values de Cession à reinvestir				500 000	500 000
-Plus Values de reevaluations					0
-Autres Reserves					0
-Resultat en instance d'affectation.					0
TOTAL	25 026 912	42 365 979	30 405 793	500 000	98 290 884

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

EXERCICE ALLANT DU 01/01/2006
AU 31/12/2006

BILAN FISCAL 2006

IDENTI
095919010000843
ARTICLE D'IMPOSITION :
19018427011
CODE ACTIVITE ....
FORME JURIDIQUE........

Designation de l' Entreprise :
SPA MAMI
ACTIVITE : FABRICATION LIMONADES
ADRESSE : Z A E BP 595 SETIF

A C T I F

LIBELLES des Comptes	MONTANTS Bruts	AMORTISSEMENTS Provisions	CODE	MONTANTS Nets (En Dinars)
-Frais préliminaires	24 417 012	5 726 123	1	18 690 889
-Fonds de commerce autres Valeurs incorporelles	110 200		2	110 200
-Terrains	22 300 280	0	3	22 300 280
-Batiments	27 843 801	8 367 131	4	19 476 669
-Installations complexes	0			
-Matériel et outillage	540 067 316	206 213 [illegible]		333 853 562
-Matériel de transport	29 646 861	25 30[illegible]		4 346 627
-Emballages recupérables	0			
-Autres équipements de productions et d'exploitation	35 295 225	12 [illegible]76 5[illegible]1	9	[illegible]2 518 664
-Equipements sociaux	972 459	[illegible]	10	
-Investissements en cours	20 901 550		11	[illegible]0 901 550
-Stocks	158 449 243	0	12	[illegible]58 449 243
-Créances d'investissement	3 524 169		13	3 524 169
-Créances de stocks	115 289			115 289
-Créances sur Associés et Sociétés apparentées	0			
-Clients	27 015 262	1 161 080	16	25 854 182
-Autres Avances d'Exploitation	17 964 218		17	17 964 218
-Disponnibilités	15 639 710		18	15 639 710
-Compte débiteur du passif	0		19	0
TOTAL DES COMPTES ACTIF	924 262 595	260 517 342	23	663 745 253
RESULTAT (perte exercice)			24	
TOTAL GENERAL DE l'ACTIF			25	663 745 253

P A S S I F

	CODE	MONTANTS (En Dinars)
-Fonds social	30	130 000 000
-Réserves légales	31	3 061 222
-Réserves Obligatoires	32	0
-Autres réserves	33	
-Plus values de cession à reinvestir	34	500 000
-Benefice à reinvestir (taux reduit)	35	125 518 307
-Plus Value de Réévaluations	36	0
-Resultat en instance d'affectation	37	0
-Provisions pour pertes et charges	38	0
-Emprûnts Bancaires	39	228 470 000
-Autres emprûnts	40	4 902 231
-Comptes courants des associés	41	7 748 115
-Fournisseurs	42	29 841 728
-Impôts et Taxes d'Exploitation dus ou detenus pour Compte	43	3 622 972
-Avances Bancaires	44	31 597 372
-Autres Dettes d'exploitation	45	14 886 143
-Comptes Créditeurs de l'Actif	46	0
TOTAL DES COMPTES DU PASSIF	48	580 148 091
RESULTAT (bénéfice de l'exercice)	49	83 597 162
TOTAL GENERAL DU PASSIF	50	663 745 253

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

19018427011

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT

Cptes	RUBRIQUES	CODE	DEBIT (En Dinars)	CODE	CREDIT (En Dinars)
	ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT				
70	-Ventes de marchandises			51	6 334 448
60	-Marchandises vendues	52	7 344 031		
80	MARGE BRUTE (51 - 52)		1 009 583	53	
	ACTIVITES DE PRODUCTION ET DE PRESTATION DE SERVICES				
71	-Production vendue			54	[illegible]97 756 326
74	-Préstations fournies			55	15 180 831
73	-Production de l'entreprise pour elle même			56	
75	-Transfert de charges de production			57	11 526 848
72	-Fluctuation de la production Stockée	59		58	7 009 858
61	-Matières et fournitures consommées	60	584 209 876		
623	-Sous Traitance	61	220 010		
625	-Commissions courtage Rémunerations diverses	62	17 885 4[illegible]		
620	-Prêts et transports	63	3 977 430		
621	-Loyers et charges locatives	64	5 936 666		
622	-Entretiens et reparations.des biens meubles et immeubles	65	2 742 052		
628	-Frais PTT,Gaz,Electricité,eau	66	822 808		
627	-Frais de récéptions	67	2 984 454		
626	-Publicité	68	18 944 338		
627	-Frais de déplacement	69	2 003 062		
624	-Autres services	70	390 797		
81	-VALEUR AJOUTEE.(54 à 58 - 59 à 70)	72		73	291 356 933
77	-Produits divers (y compris dividendes)			74	837 599
78	-Transfert de charges d'exploitations			75	1 488 805
63	-Frais de personnel	76	122 199 991		
641	-Taxes sur l'activité professionnelle	77	13 499 745		
640	-Versement forfaitaire	78	0		
64.	-Autres impôts et taxes	79	509 513		
65	-Frais financiers	80	18 043 797		
66	-Frais divers (*)	81	7 522 784		
682	-Dotations aux amortissements	82	52 428 420		
685	-Dotations aux provisions	83	0		
83	-RESULTAT D'EXPLOITATION(53et73.à75-76à83)	84		85	78 469 504
79	-Produits hors exploitation			86	9 480 523
69	-Charges hors exploitation	87	4 352 865		
84	-RESULTAT HORS EXPLOITATION..(86-87)	88		89	5 127 658
880	-RESULTAT COMPTABLE EXERCICE 85&89- 84&88	90		91	83 597 162
	A DEDUIRE: Part Non imposable sur Plus value de Cession d'investissements	92			
	-Report deficitaire (Exercice.......)	93			
	-Autres deductions (*)	94			
	A REINTEGRER Amortissements non deductibles			95	
	-Provisions non deductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice			96	
	-Autres charges non deductibles.(*)			97	
	-Avoir Fiscal			98	
88 88	RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE.(91.et 95 à 98 - 90 et 92 à 94)	99		100	83 597 162

(*) A detailler sur état annexe

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION 19018427011

6°/ LES AMORTISSEMENTS

R U B R I Q U E S	Montants des Amortissements au debut Exerc.	Dotation de l'Exercice	Amortissements pratiqués sur Invests. cédés	Montant des Amortissements à fin de l'Exerc
-Frais préliminaires	2 845 584	2 880 539		5 726 123
-Batiments	7 138 275	1 228 855		8 367 131
-Installations complexe				
-Matériel et outillage	159 995 514	46 218 240		206 213 754
-Matériel de Transport	23 703 836	1 596 397		25 300 234
-Emballages récupérable				
-Autres equipement de production ou de d'exploitation	9 391 634	3 384 926		12 776 561
-Equipements sociaux	972 459			972 459
TOTAL	204 047 305	55 308 957		259 356 264

7°/ LES PROVISIONS

R U B R I Q U E S	MONTANT des Provisions au debut de l'exercice	SOMMES Employées	SOMMES non employées à reintegrer au Résultat Fiscal	DOTATIONS aux Provisions de l'Exercice
-Provisions pour Charges				
-Provisions pour depreciation des Stocks				
-Provisions pour Clients douteux	1 161 079			
-Autres provisions pour risques				

8°/ PLUS VALUES ET RESERVES

R U B R I Q U E	PLUS VALUES ET RESERVES NEES AU COURS DES EXERCICES PRECEDENTS: Exercice 199 (-3)	Exercice 199 (-2)	Exercice 199 (-1)	PLUS VALUES ET RESERVES NEES DANS L'EXERCICE	T O T A L
-Benéfices à reinvestir (Tx Reduit).	67 385 091	28 884 002	29 249 214		125 518 307
-Plus Values de Cession à reinvestir		500 000			500 000
-Plus Values de reevaluations					0
-Autres Reserves		1 521 790	1 539 432		3 061 222
-Resultat en instance d'affectation.					0
T O T A L	67 385 091	30 905 792	30 788 646		129 079 529

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

EXERCICE ALLANT DU 01/01/2007
AU 31/12/2007

BILAN FISCAL 2007

Designation de l' Entreprise :
SPA MAMI
ACTIVITE :
ADRESSE :

IDENTIFIANT FISCAL
ARTICLE D'IMPOSITION
CODE ACTIVITE ....
FORME JURIDIQUE........

A C T I F

LIBELLES des Comptes	MONTANTS Bruts	AMORTISSEMENTS Provisions	CODE	MONTANTS Nets
			–	(En Dinars)
Frais préliminaires	[illegible]	10 243 371	1	14 173 642
Fonds de commerce autres Valeurs incorporelles	[illegible]		2	110 200
Terrains	[illegible] 000		3	170 090 000
Batiments	[illegible]02 880 000	26 831 808	4	376 048 192
Installations complexes			5	
Matériel et outillage	499 266 956	127 024 997	6	372 241 959
Matériel de transport	26 786 149	9 426 491	7	17 359 658
Emballages recupérables	22 699 795	1 172 610	8	21 527 185
Autres équipements de productions et d'exploitation	43 714 356	14 231 780	9	29 482 576
Equipements sociaux	972 459	972 459	10	
Investissements en cours	20 901 550		11	20 901 550
Stocks	199 609 630		12	199 609 630
Créances d'investissement	66 507 188		13	66 507 188
Créances de stocks	135 289		14	135 289
Créances sur Associés et Sociétés apparentées			15	
Clients	31 891 459	1 161 080	16	30 730 379
Autres Avances d'Exploitation	25 911 800		17	25 911 800
Disponnibilités	12 176 227		18	12 176 227
Compte débiteur du passif			19	
TOTAL DES COMPTES ACTIF	1 548 070 071	191 064 596	23	1 357 005 475
RESULTAT (perte exercice)			24	
TOTAL GENERAL DE L'ACTIF			25	1 357 005 475

P A S S I F

	CODE	MONTANTS
		(En Dinars)
Fonds social	30	910 000 000
Réserves légales	31	6 635 001
Réserves Obligatoires	32	
Autres réserves	33	
Plus values de cession à reinvestir	34	500 000
Benefice à reinvestir (taux reduit)	35	69 394 118
Plus Value de Réévaluations	36	
Resultat en instance d'affectation	37	
Provisions pour pertes et charges	38	
Emprûnts Bancaires	39	186 999 999
Autres emprûnts	40	5 965 234
Comptes courants des associés	41	
Fournisseurs	42	38 534 310
Impôts et Taxes d'Exploitation dus ou detenus pour Compte	43	11 481 493
Avances Bancaires	44	7 889 699
Autres Dettes d'exploitation	45	18 536 349
Comptes Créditeurs de l'Actif	46	
TOTAL DES COMPTES DU PASSIF	48	1 255 936 203
RESULTAT (bénéfice de l'exercice)	49	101 069 272
Resultat inter unités		
TOTAL GENERAL DU PASSIF	50	1 357 005 475

2007

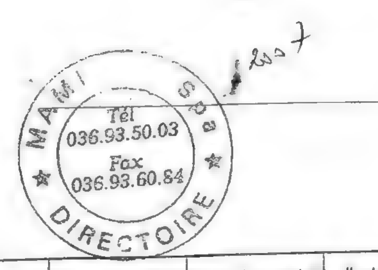
IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

MAMI Spa — Tél 036.93.50.03 — Fax 036.93.60.84

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT

RUBRIQUES	CODE	DEBIT	CODE	CREDIT
		(En Dinars)		(En Dinars)
ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT				
-Ventes de marchandises			51	5 067 268
-Marchandises vendues	52	[illegible] 665 040		
MARGE BRUTE (51 - 52)		4 597 772	53	
ACTIVITES DE PRODUCTION ET DE PRESTATION DE SERVICES				
-Production vendue			54	1 216 436 601
-Préstations fournies			55	13 338 897
-Production de l'entreprise pour elle même			56	
-Transfert de charges de production			57	3 038 517
-Fluctuation de la production Stockée	59	8 916 691	58	
-Matières et fournitures consommées	60	760 359 341		
-Sous Traitance	61	1 206 657		
-Commissions courtage Rénumerations diverses	62	22 592 667		
-Frêts et transports	63	2 996 409		
-Loyers et charges locatives	64	5 075 964		
-Entretiens et reparations des biens meubles et immeubles	65	4 509 685		
-Frais PTT, Gaz, Electricité, eau	66	1 521 898		
-Frais de réceptions	67	1 632 010		
-Publicité	68	20 544 013		
-Frais de déplacement	69	1 907 826		
-Autres services	70	415 271		
-VALEUR AJOUTEE. (54 à 58 - 59 à 70)	72		73	396 537 811
-Produits divers (y compris dividendes)			74	6 158 380
-Transfert de charges d'exploitations			75	3 120 445
-Frais de personnel	76	144 551 425		
-Taxes sur l'activité professionnelle	77	17 308 721		
-Versement forfaitaire	78			
-Autres impôts et taxes	79	913 868		
-Frais financiers	80	13 066 707		
-Frais divers (*)	81	5 046 170		
-Dotations aux amortissements	82	119 940 803		
-Dotations aux provisions	83			
-RESULTAT D'EXPLOITATION (53et73.à75-76à83)	84		85	104 988 942
-Produits hors exploitation			86	7 047 973
-Charges hors exploitation	87	10 967 643		
-RESULTAT HORS EXPLOITATION..(86-87)	88	3 919 670	89	
-RESULTAT COMPTABLE EXERCICE 85&89- 84&88	90		91	101 069 272
A DEDUIRE: Part Non imposable sur Plus value de Cession d'investissements	92			
-Report deficitaire (Exercice.......)	93			
-Autres deductions (*)	94			
A REINTERGRER Amortissements non deductibles			95	
-Provisions non deductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice			96	
-Autres charges non deductibles. (*)			97	292 398
-Avoir Fiscal			98	
RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE. (91.et 95 à 98 - 90 et 92 à 94)	99		100	101 361 670

...iller sur état annexe



IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

6°/ LES AMORTISSEMENTS

RUBRIQUES	Montants des Amortissements au debut Exerc.	Dotation de l'Exercice	Amortissements pratiqués sur Invests. cédés	Montant des Amortissements à fin de l'Exerc
-Frais préliminaires	5 726 123	4 517 248	-	10 243 371
-Batiments		26 831 808		26 831 808
-Installations complexe	47 242 267	79 817 202	34 471	127 024 998
-Matériel et outillage	2 217 883	7 233 800	25 193	9 426 490
-Matériel de Transport		1 172 610		1 172 610
-Emballages récupérable / -Autres equipement de production ou de d'exploitation	9 346 396	4 885 384		14 231 780
-Equipements sociaux	972 459	*		972 459
TOTAL	65 505 128	124 458 052	59 664	189 903 516

7°/ LES PROVISIONS

RUBRIQUES	MONTANT des Provisions au debut de l'exercice	SOMMES Employées	SOMMES non employées à reintegrer au Résultat Fiscal	DOTATIONS aux Provisions de l'Exercice
-Provisions pour Charges -Provisions pour depreciation des Stocks -Provisions pour Clients douteux -Autres provisions pour risques	1 161 079			1 161 079

8°/ PLUS VALUES ET RESERVES

RUBRIQUE	PLUS VALUES ET RESERVES NEES AU COURS DES EXERCICES PRECEDENTS			PLUS VALUES ET RESERVES NEES DANS L'EXERCICE	TOTAL
	Exercice 199 (-3)	Exercice 199 (-2)	Exercice 199 (-1)		
-Benéfices à reinvestir (Tx Reduit).		12 082 676	57 311 441		69 394 118
-Plus Values de Cession à reinvestir		500 000			500 000
-Plus Values de reevaluations -Autres Reserves -Resultat en instance d'affectation.	1 521 790	1.539 433	3 573 778		6 635 000
TOTAL	1 521 790	14 122 109	60 885 219		76 529 118

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

EXERCICE ALLANT DU 01/01/2008
AU 31/12/2008

BILAN FISCAL 2008

IDENTIFIANT FISCAL
ARTICLE D'IMPOSITION

Designation de l' Entreprise :
Spa MAMI CONSOLIDE
ACTIVITE :
ADRESSE :

CODE ACTIVITE ....
FORME JURIDIQUE........

MAMI Spa Tél 036.93.50.03 Fax 036.93.60.84 DIRECTOIRE

ACTIF

LIBELLES des Comptes	MONTANTS Bruts	AMORTISSEMENTS Provisions	CODE	MONTANTS Nets (En Dinars)
-Frais préliminaires	21 890 596	11 785 500	1	10 105 096
-Fonds de commerce autres Valeurs incorporelles	110 200		2	110 200
-Terrains	243 450 000	0	3	243 450 000
-Batiments	402 880 000	53 663 616	4	349 216 384
-Installations complexes	0		5	
-Matériel et outillage	503 164 670	206 398 280	6	296 766 389
-Matériel de transport	30 114 791	17 290 292	7	12 824 498
-Emballages recupérables	41 229 940	7 370 576	8	33 859 363
-Autres équipements de productions et d'exploitation	60 132 195	20 338 919	9	39 793 276
-Equipements sociaux	972 459	972 459	10	
-Investissements en cours	15 013 404		11	15 013 404
-Stocks	209 934 422	801 950	12	209 132 472
-Créances d'investissement	11 768 110		13	11 768 110
-Créances de stocks	219 670		14	219 670
-Créances sur Associès et Sociétés apparentées	0		15	
-Clients	39 567 885	1 319 202	16	38 248 683
-Autres Avances d'Exploitation	17 931 033		17	17 931 033
-Disponnibilités	81 577 569		18	31 577 569
-Compte débiteur du passif	0		19	0
TOTAL DES COMPTES ACTIF	1 679 956 951	319 940 797	23	1 360 016 153
RESULTAT (perte exercice)			24	
TOTAL GENERAL DE l'ACTIF			25	1 360 016 153

PASSIF

	CODE	MONTANTS (En Dinars)
-Fonds social	30	910 000 000
-Résérves légales	31	10 867 635
-Résérves Obligatoires	32	0
-Autres résérves	33	
-Plus values de cession à reinvestir	34	500 000
-Benefice à reinvestir (taux reduit)	35	129 521 775
-Plus Value de Réévaluations	36	0
-Resultat en instance d'affectation	37	0
-Provisions pour pertes et charges	38	0
-Emprûnts Bancaires	39	180 233 333
-Autres emprûnts	40	6 630 514
-Comptes courants des associés	41	0
-Fournisseurs	42	38 237 996
-Impôts et Taxes d'Exploitation dus ou detenus pour Compte	43	4 585 800
-Avances Bancaires	44	4 775 637
-Autres Dettes d'exploitation	45	18 752 443
-Comptes Créditeurs de l'Actif	46	0
TOTAL DES COMPTES DU PASSIF	48	1 304 105 134
RESULTAT (bénéfice de l'exercice)	49	55 911 019
TOTAL GENERAL DU PASSIF	50	1 360 016 153

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT 2008

MAMI Spa — Tél 036.93.50.03 — Fax 036.93.60.84 — DIRECTOIRE

R U B R I Q U E S	CODE	D E B I T (En Dinars)	CODE	C R E D I T (En Dinars)
ACTIVITES DE REVENTE EN L'ETAT				
-Ventes de marchandises			51	3 063 328
-Marchandises vendues	52	6 344 458		
MARGE BRUTE (51 - 52)		3 281 129	53	
ACTIVITES DE PRODUCTION ET DE PRESTATION DE SERVICES				
-Production vendue			54	1 223 790 535
-Préstations fournies			55	15 837 774
Production de l'entreprise pour elle même			56	
-Transfert de charges de production			57	10 186 899
-Fluctuation de la production Stockée	59		58	6 001 603
-Matières et fournitures consommées	60	790 253 661		
-Sous Traitance	61	383 058		
-Commissions courtage Rémunerations diverses	62	27 205 153		
-Frêts et transports	63	3 905 434		
Loyers et charges locatives	64	21 960 836		
-Entretiens et reparations des biens meubles et immeubles	65	4 646 877		
-Frais PTT, Gaz, Electricité, eau	66	1 492 890		
-Frais de réceptions	67	1 086 849		
-Publicité	68	22 056 966		
-Frais de déplacement	69	4 513 733		
-Autres services	70	229 194		
-VALEUR AJOUTEE (54 à 58 - 59 à 70)	72		73	374 801 026
-Produits divers (y compris dividendes)			74	5 800
-Transfert de charges d'exploitations			75	21 783
-Frais de personnel	76	148 804 381		
-Taxes sur l'activité professionnelle	77	17 485 184		
-Versement forfaitaire	78	0		
Autres impôts et taxes	79	701 824		
-Frais financiers	80	12 048 396		
-Frais divers (*)	81	4 846 853		
-Dotations aux amortissements	82	126 911 553		
-Dotations aux provisions	83	0		
-RESULTAT D'EXPLOITATION (53 et 73 à 75 - 76 à 83)	84		85	64 030 414
-Produits hors exploitation			86	10 585 724
-Charges hors exploitation	87	18 705 119		
-RESULTAT HORS EXPLOITATION (86-87)	88	8 119 395	89	
-RESULTAT COMPTABLE EXERCICE 85&89 - 84&88	90		91	55 911 018
A DEDUIRE: Part Non imposable sur Plus value de Cession d'investissements	92			
-Report deficitaire : Exercice	93			
-Autres deductions (*)	94			
A REINTEGRER Amortissements non deductibles			95	74 573
-Provisions non deductibles ou laissées sans emploi pendant l'exercice			96	
Autres charges non deductibles (*)			97	1 227 574
-Avoir Fiscal			98	
RESULTAT FISCAL DE L'EXERCICE [illegible] et 95 à 98 - [illegible] à 94	99		100	57 213 165

[illegible]

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

MAMI Spa
Tél 036.93.50.03
Fax 036.93.60.84
DIRECTOIRE

6°/ LES AMORTISSEMENTS

RUBRIQUES	Montant des Amortissements au debut Exerc.	Dotation de l'Exercice	Amortissements pratiqués sur Invests. cédés	Montant des Amortissements à fin de l'Exerc
-Frais préliminaires	10 243 371	4 326 574	2 784 395	11 785 500
-Batiments	26 831 808	26 831 808		53 663 616
-Installations complexe				
-Matériel et outillage	127 024 997	79 907 017	533 733	206 398 281
-Matériel de Transport	9 426 490	7 863 803		17 290 293
-Emballages récupérable	1 172 610	6 197 966		7 370 576
-Autres equipement de production ou de d'exploitation	14 231 779	6 110 961	3 821	20 338 919
-Equipements sociaux	972 459	0		972 459
TOTAL	189 903 516	131 238 079	3 321 949	317 819 644

7°/ LES PROVISIONS

RUBRIQUES	MONTANT des Provisions au debut de l'exercice	SOMMES Employées	SOMMES non employées à reintegrer au Résultat Fiscal	DOTATIONS aux Provisions de l'Exercice
-Provisions pour Charges				
-Provisions pour depreciation des Stocks				
-Provisions pour Clients douteux	1 161 079			801 950
-Autres provisions pour risques				1 319 202

8°/ PLUS VALUES ET RESERVES

RUBRIQUE	PLUS VALUES ET RESERVES NEES AU COURS DES EXERCICES PRECEDENTS			PLUS VALUES ET RESERVES NEES DANS L'EXERCICE	TOTAL
	Exercice 199 (-3)	Exercice 199 (-2)	Exercice 199 (-1)		
-Benéfices à reinvestir (Tx Reduit).	12 082 676	57 311 441		60 127 658	129 521 775
-Plus Values de Cession à reinvestir	500 000				500 000
-Plus Values de reevaluations					0
-Autres Reserves	3 061 223	3 573 778		4 232 634	10 867 635
-Resultat en instance d'affectation.				0	0
TOTAL	15 643 899	60 885 219	0	64 360 292	140 889 410



SOGELEASE Algérie
DÉPARTEMENT DE CRÉDIT-BAIL

CONDITIONS GÉNÉRALES DU CONTRAT DE CREDIT-BAIL

Art. 1 – OBJET DU CONTRAT.

Le contrat de Crédit-Bail conclu entre le Crédit-Bailleur et le Crédit-Preneur est soumis aux dispositions de l'Ordonnance n° 96-09 du 19 Chaâbane 1416 (correspondant au 10 janvier 1996) et des textes subséquents régissant les opérations de crédit-bail, ainsi qu'aux Conditions Générales et Particulières qui constituent la réelle expression de la volonté des parties et leur commune intention à l'exclusion de tout autre document ou accord antérieur. Le présent contrat ne sera valable et ne produira ses effets qu'après sa signature par le Crédit-Bailleur.

Art. 2 – CHOIX DU MATERIEL – LIVRAISON.

2.1 Le Crédit-Preneur, en sa qualité de futur utilisateur, a choisi, pour ses besoins professionnels, le matériel désigné aux Conditions Particulières. Il en a défini librement, avec le fournisseur, les spécifications techniques et les modalités de livraison. Il assume pleinement la responsabilité de son choix à l'égard du Crédit-Bailleur. Le Crédit-Preneur a demandé au Crédit-Bailleur de se substituer à lui pour procéder à l'achat du matériel. Le matériel est livré, installé et mis en service aux risques, périls et frais du Crédit-Preneur et sous sa responsabilité. L'obligation du Crédit-Preneur mandataire est de résultat.

2.2 Lors de la mise à disposition du matériel par le fournisseur, le Crédit-Preneur agissant tant pour son propre compte qu'en qualité de mandataire du Crédit-Bailleur s'engage :

2.2.1 Soit à signer un procès-verbal de réception qui constate que le matériel livré est entièrement conforme à celui faisant l'objet du bon de commande et atteste sa prise en charge par le Crédit-Preneur. La date de signature de ce procès-verbal est celle de la date de départ de la location. **Il est précisé que la signature du procès-verbal de réception engage la responsabilité du Crédit-Preneur qui ne pourra élever aucune réclamation contre le Crédit-Bailleur en cas de défauts du matériel.**

2.2.2 Soit à dresser un procès-verbal de difficultés si le matériel s'avérait non conforme, pour quelque cause que ce soit. Le procès-verbal de difficultés doit mentionner explicitement tous les motifs ayant justifié sa rédaction. Il doit être notifié au Crédit-Bailleur par lettre recommandée avec accusé de réception. En aucune façon, le Crédit-Preneur ne devra conserver le matériel si un procès-verbal de difficultés a été dressé. Toute infraction à cette règle engage sa responsabilité.

2.2.3 Dans le cas où le Crédit-Preneur s'abstiendrait de rédiger l'un ou l'autre desdits procès-verbaux, le propriétaire Crédit-Bailleur sera alors en droit de considérer que le Crédit-Preneur accepte le matériel dans les conditions prévues à l'article 2.2.1, quinze jours après la mise à disposition du matériel par le fournisseur en se référant à la date figurant sur le bordereau émis par le fournisseur ou son préposé.

2.3 Le Crédit-Bailleur pourra à son gré, résilier le présent contrat si la livraison effective et la remise du procès-verbal de réception signé du Crédit-Preneur n'avait pas eu lieu dans un délai maximum de 60 jours après la date de livraison prévisionnelle qui a été fixée sur les propres indications du fournisseur. Dans l'hypothèse où aucune date ferme de livraison ne serait fixée, le délai de 60 jours courrait à compter de la date de la commande. Lorsque le contrat de crédit-bail est résilié au titre du présent article préalablement ou consécutivement à la résolution amiable ou judiciaire du contrat de vente, le Crédit-Preneur est tenu solidairement avec le fournisseur au remboursement au Crédit-Bailleur de toutes les sommes éventuellement décaissées par celui-ci (acomptes aux fournisseurs, frais divers, etc...) majorées d'un intérêt calculé au même taux que celui prévu à l'article 3.6 ci-dessous. Tous frais ou indemnités résultant d'un retard du Crédit-Preneur à prendre livraison du matériel sont à la charge de celui-ci. Dans l'hypothèse où le(s) fournisseur(s) ne pourrai(en)t satisfaire à ses (leurs) engagements, le Crédit-Preneur mandataire du Crédit-Bailleur renonce, dès à présent, à rechercher, de quelque manière que ce soit, la responsabilité de ce dernier.

2.4 Lorsque le matériel est déjà livré et installé dans les locaux du Crédit-Preneur, celui-ci déclare par les présentes que le matériel est en parfait ordre de marche, la date de départ de la location étant fixée aux Conditions Particulières

2.5 En cas de cession-bail (ou Lease-Back), c'est à dire en cas de vente du matériel par le Crédit-Preneur au Crédit-Bailleur, la location prend effet dès le transfert de propriété au Crédit-Bailleur, le matériel déjà en possession du Crédit-Preneur étant réputé livré à cette date.

Art. 3 – CONDITIONS DE LA LOCATION.

3.1 La location prend effet à la date de la signature du procès-verbal de réception par le Crédit-Preneur ou dans les conditions prévues aux articles 2.2, 2.4 et 2.5 qui rendent exigible le paiement du premier loyer. La durée de la location prévue aux Conditions Particulières est ferme et irrévocable.

3.2 Les loyers suivants sont exigibles les 1, 10, 20 ou 30 de la période spécifiée aux Conditions Particulières, suivant que la réception aura été constatée dans la première, deuxième ou troisième décade du mois.

3.3 Les loyers sont portables selon tous moyens à la convenance du Crédit-Bailleur et non quérables. Leur paiement sera effectué par un avis de prélèvement. Le Crédit-Preneur signera un ordre de domiciliation permanente à cet effet lors de la signature du présent contrat.

3.4 Avant le règlement du fournisseur, les loyers et l'option d'achat peuvent varier en cas de modification du matériel ou de son prix, dès lors que celle-ci a été notifiée expressément au Crédit-Bailleur. A partir du règlement du fournisseur, les loyers sont susceptibles d'être révisés suivant la formule indiquée aux Conditions Particulières par le Crédit-Bailleur. En cas de majorations ou diminutions susceptibles d'intervenir à la suite de la variation du taux de TVA ou, en général, du régime fiscal du contrat en cours d'exécution, le Crédit-Bailleur est autorisé de plein droit et sans formalité préalable, à ajuster, dans ces limites, le montant des loyers et de l'option d'achat au jour de la mise en application des nouvelles dispositions fiscales.

3.5 Au cas où le Crédit-Bailleur aurait, avant le départ de la location, à verser un acompte au titre de l'achat du matériel, le Crédit-Preneur devra régler un "préloyer", calculé prorata temporis sur le montant des versements au fournisseur. Sauf stipulation contraire, les préloyers seront calculés sur la base du taux d'intérêt légal majoré de 2 points. Il en serait de même en cas de pluralité de fournisseurs notamment lorsque le Crédit-Bailleur, pour l'achat d'un véhicule, réglerait le fournisseur du châssis (préfinancement) avant la prise d'effet de la location concomitante à la livraison d'une carrosserie ou d'accessoires non standards indispensables à une entrée en jouissance totale dudit véhicule.

3.6 En cas de retard dans le paiement de toute somme due par le Crédit-Preneur, dans l'hypothèse où le Crédit-Bailleur accepte de surseoir à la résiliation encourue, les intérêts de retard seront calculés, depuis la date d'échéance jusqu'au jour du paiement effectif, au taux fixé conventionnellement à 1,50% par mois ainsi que du remboursement, en tout état de cause et sans justificatif, des frais divers engagés pour tout rappel d'échéance. En outre, le Crédit-Bailleur se réserve le droit d'exiger à titre de clause pénale une somme forfaitaire égale à 10 % du loyer impayé. L'ensemble de ces sommes ne sera dû que moyennant une mise en demeure de payer faisant état de la décision du Crédit-Bailleur de les réclamer.

Art. 4 – UTILISATION ET ENTRETIEN DU MATERIEL.

4.1 Le matériel sera installé dans les locaux désignés aux Conditions Particulières qui permettent sa bonne conservation et son entretien.

4.2 Le déplacement éventuel du matériel est soumis à l'autorisation préalable et écrite du Crédit-Bailleur. Il est réalisé aux frais et risques du Crédit-Preneur pendant le démontage, le transfert et la nouvelle installation. Il doit être effectué conformément aux instructions des fabricants et fournisseurs.

4.3 Tous les frais nécessités par l'emploi, l'entretien et les réparations du matériel, y compris le gros entretien et les réparations importantes, sont matériellement et financièrement à la charge du Crédit-Preneur qui devra, à cet effet, passer tout contrat nécessaire avec le fournisseur ou son préposé. Le Crédit-Preneur s'oblige, à première demande du Crédit-Bailleur, à lui communiquer le contrat de maintenance ; les agents accrédités par le Crédit-Bailleur pourront à tout moment, pénétrer dans les locaux où est installé le matériel pour en contrôler l'utilisation et l'entretien.

4.4 Le Crédit-Preneur renonce à toute indemnité et droit de résiliation vis-à-vis du Crédit-Bailleur, même dans le cas où le matériel resterait hors d'usage pendant plus de 40 jours, pour quelque cause que ce soit.

4.5 Le Crédit-Preneur s'engage à se conformer aux lois et règlements en vigueur en ce qui concerne notamment la détention et la garde, le transport, l'emploi et l'utilisation du matériel et assume seul les conséquences de leur non-respect, y compris la saisie ou la confiscation. Il lui appartient de demander avec diligence et d'obtenir, le cas échéant, des organismes qualifiés, les autorisations relatives à l'utilisation du matériel.

[illegible] tout équipement et/ou accessoire incorporé par le Crédit-Preneur au matériel pendant le cours de la location, devient immédiatement et de plein droit, la propriété du Crédit-Bailleur sans qu'il puisse être réclamé [illegible] remboursement [illegible] indemnité compensatrice.

Art. 5 – LOCATION DE VEHICULES.

5.1 Tous les articles du présent contrat de Crédit-Bail s'appliquent à la location de véhicules qui, en outre, est soumise aux règles particulières qui suivent et qui prévalent.

5.2 **Immatriculation** : Le Crédit-Bailleur remet au Crédit-Preneur un mandat lui permettant d'effectuer cette formalité auprès de la Daïra du lieu de résidence du Crédit-Preneur. **Cette immatriculation est établie au nom du Crédit-Bailleur, faisant élection de domicile chez le Crédit-Preneur.** Celui-ci s'engage à fournir au Crédit-Bailleur une photocopie (recto verso) de la carte d'immatriculation ; s'il s'agit d'un véhicule de plus de 3,5 tonnes, la carte d'immatriculation devra comporter le visa de mise en circulation du service des Mines. En cas de sinistre total, le Crédit-Preneur s'engage à remettre au Crédit-Bailleur la carte d'immatriculation du véhicule sinistré.

5.3 **Assurances** : Dans les quarante-huit heures de la réception par le Crédit-Preneur, celui-ci doit fournir au Crédit-Bailleur une attestation d'assurances en deux exemplaires. La Convention souscrite au nom et pour le compte du Crédit-Bailleur doit couvrir au minimum les risques de vol, incendie, défense et recours, ainsi que la responsabilité du Crédit-Preneur, des conducteurs, des gardiens et du Crédit-Bailleur. L'assurance de responsabilité civile sera stipulée sans limitation. Sur la demande du Crédit-Bailleur, le Crédit-Preneur prendra une assurance tous risques.

5.4 **Obligations** : Le Crédit-Preneur s'engage à respecter toutes dispositions légales ou réglementaires concernant le véhicule loué, notamment :

a) il s'engage à ne mettre le véhicule en circulation que conformément à la législation en vigueur sur la coordination des transports et après avoir obtenu de l'administration tous documents et autorisations nécessaires,

b) il prend à sa charge : la réception à titre isolé, la visite de mise en circulation du service des Mines et les visites annuelles,

c) il s'engage à faire placer et à maintenir en bon état sur le véhicule toutes plaques et inscriptions réglementaires obligatoires (plaques d'immatriculation, plaques de chargements, de vitesse maximum, identité du transporteur et du loueur, etc...),

d) il est seul responsable des déclarations et paiements des droits et taxes (douane, octroi, régie, etc...) concernant la circulation des marchandises,

e) il doit prendre toutes les dispositions concernant la sauvegarde et l'assurance des marchandises qu'il transporte et s'engage à ne pas surcharger le véhicule,

f) si le véhicule n'est pas un autobus ou un autocar, il lui est formellement interdit de transporter des voyageurs, sauf les membres de son personnel dans la limite des places assises,

g) cette énumération n'est pas limitative.

5.5 **Responsabilité** : Le Crédit-Preneur est seul responsable des infractions au code de la route et toute contravention demeure à sa charge.

Le Crédit-Bailleur s'engage à lui transmettre dans les plus brefs délais tous avertissements qui lui parviendraient.

5.6 **Obligations du Crédit-Bailleur** : Le Crédit-Bailleur confère expressément au Crédit-Preneur tous pouvoirs nécessaires pour accomplir, en ses lieu et place toutes formalités ou règlement pouvant lui incomber. Le Crédit-Bailleur s'engage à fournir au Crédit-Preneur, dans les plus brefs délais, la délégation permettant l'immatriculation et, le cas échéant, après réception de la photocopie recto verso de la carte d'immatriculation (éventuellement revêtue du visa du service des Mines) et de l'engagement de location signé du Crédit-Preneur, les récépissés de déclaration de location ou les titres d'exploitation se rapportant aux véhicules loués.

5.7 **Taxes et frais** : Le Crédit-Preneur règle lui-même les taxes et frais afférents au véhicule (taxe différentielle, carte d'immatriculation, frais de visite des Mines, taxes sur les transports routiers, taxe à l'essieu, etc...) ainsi que les frais relatifs au contrôle technique obligatoire dans le respect des dispositions légales.

5.8 **Sinistre total du véhicule** : en cas de sinistre total du véhicule, le Crédit-Preneur s'engage à informer le Crédit-Bailleur de sa décision concernant l'épave, et ce dans un délai de 3 semaines à compter de la demande qui lui en aura été faite par le Crédit-Bailleur. Passé ce délai, le Crédit-Bailleur disposera librement de l'épave. Les frais de gardiennage de l'épave étant à la charge du Crédit-Preneur.

5.9 **Cas de résiliation du contrat** : – En cas de manquements aux impératifs du présent article, le Crédit-Bailleur pourra imposer sans délai, la résiliation du contrat, dans les conditions fixées à l'article 11.

– Dans le cas où les autorisations administratives nécessaires au Crédit-Bailleur pour louer des véhicules sont refusées ou restreintes de telle sorte que cette location ne puisse être effectuée, le Crédit-Bailleur se trouve libéré de toute obligation envers le Crédit-Preneur qui doit lui rembourser toutes les sommes éventuellement décaissées par celui-ci (acomptes aux fournisseurs, frais divers, etc.) majorées d'un intérêt calculé au même taux que celui prévu à l'article 3.6 ci-dessus.

– Au cas où, en cours de location, le Crédit-Bailleur ne peut obtenir le renouvellement d'un titre d'exploitation ou d'une autorisation administrative nécessaire, le contrat peut être résilié dans les conditions fixées à l'article 11.

Art. 6 – GARANTIE.

6.1 Le Crédit-Preneur ayant négocié librement avec le fournisseur l'acquisition du matériel tant pour son compte que pour le compte du Crédit-Bailleur est tenu d'une obligation de résultat envers le Crédit-Bailleur en ce qui concerne l'état et les performances du matériel, en conséquence le Crédit-Preneur renonce à exercer tout recours contre le Crédit-Bailleur en raison des défaillances du fournisseur ou des vices du matériel qui en affecteraient le fonctionnement ou le rendement.

6.2 Le Crédit-Preneur est tenu solidairement avec le fournisseur de toutes les sommes qui pourraient être dues par celui-ci, au Crédit-Bailleur notamment en cas de résolution de la vente. Dans le cas où le contrat de crédit-bail serait résilié consécutivement à la résolution de la vente, le Crédit-Preneur sera redevable au Crédit-Bailleur, outre des loyers échus impayés, d'une indemnité de résiliation égale à la somme des loyers restant à courir de la date de résiliation jusqu'à la date d'expiration initialement prévue majorée du montant de l'option d'achat. Le montant de cette indemnité, majorée des taxes exigibles, ne peut être inférieur au prix d'achat du matériel versé par le Crédit-Bailleur au fournisseur.

6.3 En contrepartie des engagements ci-dessus, les garanties techniques attachées au matériel sont transférées par le Crédit-Bailleur au Crédit-Preneur. Celui-ci agit directement et à ses frais au cas où la garantie peut être mise en jeu dans les conditions suivantes :

– le Crédit-Bailleur devra être appelé par le Crédit-Preneur dans toutes les instances visant à obtenir une indemnisation, les indemnités perçues seront affectées à garantir au Crédit-Bailleur l'exécution du présent contrat,

– l'action visant à faire résoudre la vente ne pourra être exercée par le Crédit-Preneur qu'en qualité de mandataire du Crédit-Bailleur et pour le compte de ce dernier aux frais du Crédit-Preneur. Pendant tout le cours de l'instance, le Crédit-Preneur reste tenu de régler les loyers convenus.

Art. 7 – PROPRIETE DU MATERIEL.

7.1 Pendant toute la durée de la location, le matériel reste la propriété du Crédit-Bailleur, le Crédit-Preneur ne peut apporter des modifications ou des adjonctions au matériel sans l'accord préalable et écrit du Crédit-Bailleur.

7.2 En sa qualité de gardien détenteur, le Crédit-Preneur s'interdit de nantir, de céder et/ou de se dessaisir de tout ou partie du matériel à quelque titre et pour quelque motif que ce soit, même au profit du vendeur ou fournisseur, SANS L'AUTORISATION PREALABLE ET ECRITE DU CRÉDIT-BAILLEUR. Il doit s'opposer à toute tentative de saisie du matériel, en aviser immédiatement le Crédit-Bailleur par télécopie et confirmer par lettre recommandée avec accusé de réception et prendre toute mesure pour faire connaître le droit de propriété du Crédit-Bailleur.

7.3 Le Crédit-Bailleur pourra, à tout moment, céder à un tiers le matériel loué et/ou le contrat, ce que le Crédit-Preneur accepte, dès à présent et sans réserve.

7.4 Le Crédit-Preneur doit faire connaître, par tous les moyens appropriés, aux tiers et notamment au propriétaire des murs dans lesquels le matériel est utilisé, le cas échéant, que ce matériel est la propriété du Crédit-Bailleur.

7.5. Par ailleurs, le présent contrat ne peut être interprété comme transférant un quelconque droit de propriété ou tout autre droit au Crédit-Preneur sur les éventuels produits sous licence. Il incombe au Crédit-Preneur d'obtenir toute licence avant utilisation des produits sous licence. Le Crédit-Preneur s'engage à considérer les produits sous licence comme des informations confidentielles du propriétaire, à observer les restrictions de droits d'auteur et à ne pas reproduire, ni vendre les produits sous licence.

Tél 036.93.50.03 Fax 036.93.60.84 DIRECTOIRE

SETIF SOCIETE GENERALE ALGERIE

SOCIETE GENERALE Algérie – Spa au capital de DZD 2 500 000.000
Siège social 75 chemin Cheikh Bachir El Ibrahimi – El Biar – ALGER Tel 021 92 82 00 à 05 – Fax 021 92.21.42 – Télex 61207
NIS 0 994 1604 064 70 34 – RC ALGER 90 B 9025

07/02 2007 14:23 FAX 036724057 SGA SETIF 004



SOGELEASE ALGERIE
Département de Société générale algérie
Tel : 021 92 92.00 à 05
Fax : 021.92 21.82

· Simulation 27.350 KDA HT
sous Loyers majoré
FIN : 100 % 36m

BARème de leasing

Montant : 27 350 000,00 DZD

Durée : 3 ans

Périodicité : M (M = Mensuelle, T = Trimestrielle, S = Semestrielle)

Option d'achat : 1%

Taux de TVA : 17,00%

SPA MAMI

MATÉRIEL ROULANT

	Nombre de Loyers	Loyers HT	TVA	Loyers TTC	Option d'achat (hors taxes)
Période 1	12	844 671,29	143 594,12	988 265,41	
Période 2	12	844 671,29	143 594,12	988 265,41	
Période 3	12	844 671,29	143 594,12	988 265,41	273 500,00
Période 4	--------	--------	--------	--------	--------
Période 5	--------	--------	--------	--------	--------

La grille ci-dessous permet de calculer les loyers à payer pour une valeur différente de matériel :
il suffit de diviser le prix du matériel par 1000 et de multiplier ce nombre par les coefficients.

Pour 1.000 DZD	Nombre de Loyers	Loyers HT	TVA	Loyers TTC	Option d'achat (hors taxes)
Période 1	12	30,88378	5,25024	36,13402	
Période 2	12	30,88378	5,25024	36,13402	
Période 3	12	30,88378	5,25024	36,13402	10,00000
Période 4	--------	--------	--------		-
Période 5	--------	--------	--------	--------	--------

Ce document est transmis à titre indicatif et ne saurait constituer un quelconque accord de financement de la part de la société générale algérie.

07/02/2007 - Type BI

/ 14:18 FAX 03672/057 SGA SETIF 002



سوسيتي جينيرال الجزائر
SOCIETE GENERALE ALGERIE

SOGELEASE ALGERIE
Département de Société générale algérie
Tel : 021.92 92 00 à 05
Fax : 021.92 21 82

Simulation 25.000.000 TTC
36 mois
sans loyer (100

BARème de leasing

Montant : 21 400 000,00 DZD

Durée : 3 ans

Périodicité : M (M = Mensuelle, T = Trimestrielle, S = Semestrielle)

Option d'achat : 1%

Taux de TVA : 17,00%

GROUPE MAMI
MATREIEL ROULANT

	Nombre de Loyers	Loyers HT	TVA	Loyers TTC	Option d'achat (hors taxes)
Période 1	12	660 912,82	112 355,18	773 268,00	
Période 2	12	660 912,82	112 355,18	773 268,00	
Période 3	12	660 912,82	112 355,18	773 268,00	214 000,00
Période 4	---------	---------	---------	---------	---------
Période 5	---------	---------	---------	---------	---------

La grille ci-dessous permet de calculer les loyers à payer pour une valeur différente de matériel :
il suffit de diviser le prix du matériel par 1000 et de multiplier ce nombre par les coefficients.

Pour 1.000 DZD	Nombre de Loyers	Loyers HT	TVA	Loyers TTC	Option d'achat (hors taxes)
Période 1	12	30,88378	5,25024	36,13402	
Période 2	12	30,88378	5,25024	36,13402	
Période 3	12	30,88378	5,25024	36,13402	10,00000
Période 4	---------	---------	---------	---------	---------
Période 5	---------	---------	---------	---------	---------

Ce document est transmis à titre indicatif et ne saurait constituer un quelconque accord de financement de la part de la société générale algérie.

07/02/2007 - Type BL

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'INDUSTRIE ET DE LA PROMOTION DES INVESTISSEMENTS

Agence Nationale de Développement de l'Investissement

Guichet Unique Décentralisé de Sétif

DECISION D'OCTROI D'AVANTAGES DE REALISATION

N° 2008/19/0176/0 du 07 OCT 2008

Le Directeur Général,

- Vu l'Ordonnance N° 01-03 du 20 août 2001 relative au développement de l'investissement modifiée et complétée par l'Ordonnance N° 06-08 du 15 juillet 2006;

- Vu le décret exécutif n° 06-356 du 09 octobre 2006 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'Agence Nationale de Développement de l'Investissement ;

- Vu le décret exécutif n° 07-08 du 11 Janvier 2007 fixant la liste des activités, biens et services exclus des avantages fixés par l'ordonnance n° 01-03 du 20 Août 2001 relative au développement de l' investissement ;

- Vu la décision N°096/CAB/08 du 16 Février 2008 portant désignation du Directeur Général par Intérim;

- Vu le décret présidentiel du 30 Mai 2007, portant nomination du Directeur du Guichet Unique Décentralisé de la wilaya de Sétif;

- Vu le décret exécutif n°08-98 du 24 mars 2008 relatif à la forme et aux modalités de la déclaration d'investissement, de la demande et de la décision d'octroi d'avantages;

- Vu la décision du Directeur Général N° 213/SDPF/08 du 16 Février 2008 portant délégation de signature au Directeur du Guichet Unique Décentralisé de Sétif;

- Vu la déclaration d'investissement et la demande d'avantages introduites par, Monsieur / Madame **ADICHE JEAN KAMEL**
Le **07/10/2008** et enregistrées sous le numéro **2008/19/0176**

Décide,

Article 1 : Objet

En application des dispositions de l'ordonnance 01-03 du 20 août 2001, modifiée et completée, sus visée, la présente décision a pour objet de définir les avantages fiscaux et parafiscaux octroyés au bénéficiaire, les délais, les modalités de leur mise en œuvre et les engagements souscrits par le promoteur.

La présente décision d'octroi d'avantages est établie conformément aux dispositions des textes et informations sus visées.

Article 2 : Identification

La présente décision est établie au profit de :
SPA SPA MAMI

- Adresse du domicile fiscal : **BP ZONE D'ENTREPOT ET D'ACTIVITE**
- Commune : **SETIF**
- Code commune : **1901**
- Wilaya : **SETIF**
- Représentée par : **ADICHE JEAN KAMEL**
- Agissant en qualité de : **PDG / DG**
- Numéro de registre de commerce : **98B0082351**
- Numéro d'identifiant fiscal : **095919010000843**

Article3 : Type d'investissement et libellé d'activités

- Type d'investissement : **Extension**
- Libellé d'activité :

PRODUCTION D'EAU MINERALE ET BOISSONS DIVERSES NON ALCOOLISEES

- Code Activité : **107505**

Article 4 : Consistance de l'investissement

L'investissement visé à l'article 3 ci-dessus consiste en :
PRODUCTION DE BOISSONS GAZEUSES ET EAU FRUITéE EN BOUTEILLES PET7200 BOUTEILLES/HEURE



DECISION N° :2008/19/0176 /0 SPA : SPA MAMI

Article 5 : Localisation du projet

- Adresse : **ZONE D'ACTIVITÉS ET D'ENTREPOTS LOT N°27 BP595**
- Commune : **SETIF**
- Code Commune : **1901**
- Wilaya : **SETIF**

Article 6 : Régime d'avantages

L'investissement visé aux articles ci - dessus bénéficie des avantages du régime **Général**

Article 7 : Avantages octroyés

Outre les incitations fiscales, parafiscales et douanières prévues par le droit commun, le projet d'investissement visé ci-dessus, bénéficie, au titre de sa réalisation des avantages suivants :

- Exonération de droits de douane pour les biens non exclus, importés et entrant directement dans la réalisation de l'investissement ;
- Franchise de TVA pour les biens et services non exclus, importés ou acquis localement entrant directement dans la réalisation de l'investissement ;
- Exemption du droit de mutation à titre onéreux, pour toutes les acquisitions immobilières effectuées dans le cadre de l'investissement concerné.

Article 8 : Durée de la période de réalisation

La durée de la période de réalisation convenue est fixée à **36** Mois.

Cette durée prend effet à compter de la date de signature de la présente décision.

Article 9 : Mise en œuvre des avantages octroyés

La mise en oeuvre des avantages octroyés visés à l'article 7, s'effectue après établissement du registre de commerce.

Article 10 : Validité de la décision

La décision d'octroi d'avantages est frappée de caducité si, une année après sa délivrance, Le projet sur lequel elle porte n'a pas connu un début d'exécution conformément à l'article 38 du décret exécutif 08-98 sus visé.

Article 11 : Engagements du promoteur

En contre partie des avantages octroyés, le promoteur identifié à l'article 2 ci-dessus s'engage à réaliser l'investissement défini dans les articles 3,4 et 5 ci-dessus.

Une fiche prévisionnelle du projet est annexée à la présente décision.

DECISION N° :2008/19/0176 /0 SPA : SPA MAMI

Article 12 : Avantages liés à l'exploitation

A l'issu de sa réalisation, l'investissement défini dans les articles 3,4 et 5 de la présente décision bénéficie des avantages au titre de l'exploitation après constat d'entrée en activité établi par les services fiscaux à la diligence de l'investisseur.

L'investisseur est invité à se rapprocher du Guichet Unique Décentralisé concerné à l'effet de bénéficier d'une décision d'octroi d'avantages d'exploitation, conformément à l'alinéa 2 de l'article 9 de l'ordonnance 06-08 sus visée.

Article 13 : Suivi du projet d'investissement

Le promoteur visé à l'article 2 est tenu de déposer annuellement, auprès des services fiscaux, un état d'avancement du projet objet de sa déclaration, conformément aux articles 41 et 42 du décret exécutif 08-98 sus visé.

Article 14 : Respect des engagements

En cas de non respect des engagements souscrits, les avantages accordés sont retirés partiellement ou totalement, sans préjudice des autres dispositions législatives.

La décision de retrait est prononcée par l'Agence, conformément aux articles 32 ter et 33 de l'ordonnance 06-08 sus visée.

Article 15 : Cas de fausse déclaration

Toute fausse déclaration à l'Agence, entraîne l'annulation de la décision sans préjudice des autres dispositions légales en vigueur prévues en la matière.

Article 16 : Ampliation de la décision

Ampliation de la présente décision, conformément à l'article 8 de l'ordonnance 01-03 sus visée et transmission des copies à la Direction Générale des Impôts et à la Direction Générale des Douanes .

07 OCT 2008







FICHE PREVISIONNELLE DE PROJET

- N° de déclaration: **2008/19/0176** - Date de déclaration: **07/10/2008**

- N° de décision : **2008/19/0176 /01** - Date de décision: **0 7 OCT 2008**

- Bénéficiaire: **ADICHE JEAN KAMEL**

- Type d'investissement: **Extension**

- Adresse du domicile fiscal: **BP ZONE D'ENTREPOT ET D'ACTIVITE SETIF SETIF**

- Activités projetées: **PRODUCTION D'EAU MINERALE ET BOISSONS DIVERSES NON ALCOOLISEES**

- Dénomination: **SPA SPA MAMI**

- Emplois prévisionnels à créer: **35**

- structure de financement:

- Coût Global: 443.727 KDA

Dont: Biens éligibles aux avantages : **410.368 KDA**
Biens non éligibles aux avantages : **33.359 KDA**

- Coût DA : **108.727 KDA** - Coût devises: **335.000 KDA**

- Montant des apports en fonds propres :

- En dinars: **91.727 KDA** - En devises: **KDA** - En nature: **KDA**

- Emprunts bancaires : **352.000 KDA**

- Subventions éventuelles : **KDA**

NB: La présente fiche constitue des éléments prévisionnels du projet d'investissement déclaré.

DECISION N° : 2008/19/0176 /0 SPA : SPA MAMI

صورة طبق الأصل المقدم
بتاريخ: ....
12 أكتوبر 2008

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'INDUSTRIE ET DE LA PROMOTION DES INVESTISSEMENTS

AGENCE NATIONALE DE DEVELOPPEMENT DE L'INVESTISSEMENT
- ANDI -

GUICHET UNIQUE DECENTRALISE DE SETIF

LISTE DE BIENS ET DE SERVICES BENEFICIANT DES AVANTAGES FISCAUX

N° ....01.................du 1 OCT.2008...........Nature Initiale..............

- **DECISION D'OCTROI D'AVANTAGES N°** 2008/19/0176 **DU**......0 7 OCT 2008
- **PROMOTEUR :** SPA MAMI/ ADICHE JEAN KAMEL
- **ADRESSE DU DOMICILE FISCAL :**...
  BP 595 Zone d'Entrepôt et d'Activité N° 27 SETIF
- **TEL :** 036 93 37 51 **FAX :** 036 93 60 84

A. N. D. I.
Liste des Biens et Services
Conforme à la Décision
d'octroi d'avantages
N° 2008/19/0176
du 0 7 OCT 2008

QUANTITE	DESIGNATION
	Services bancaires
01	Machine à souffler préformes (avec deux formats de bouteilles)
01	Compresseur de 600 M3/H A 40 bar
01	Convoyeur bouteilles a air
01	Groupe premix Cap 18 000 lt/h
01	Groupe de refroidissement eau (avec réservoir poumon)
01	Bloc de rinçage- remplissage – bouchage 30.50.8 (avec vannes électroniques, rinçage par eau et ozone, dosage azote pour produits plats)
01	Etiqueteuse pour application étiquette enveloppante à partir de bobine (avec quatre formats de bouteilles)
01	Banderoleuse palettes semi-automatique
01	Convoyeurs bouteilles pleines
01	Convoyeurs fardeaux

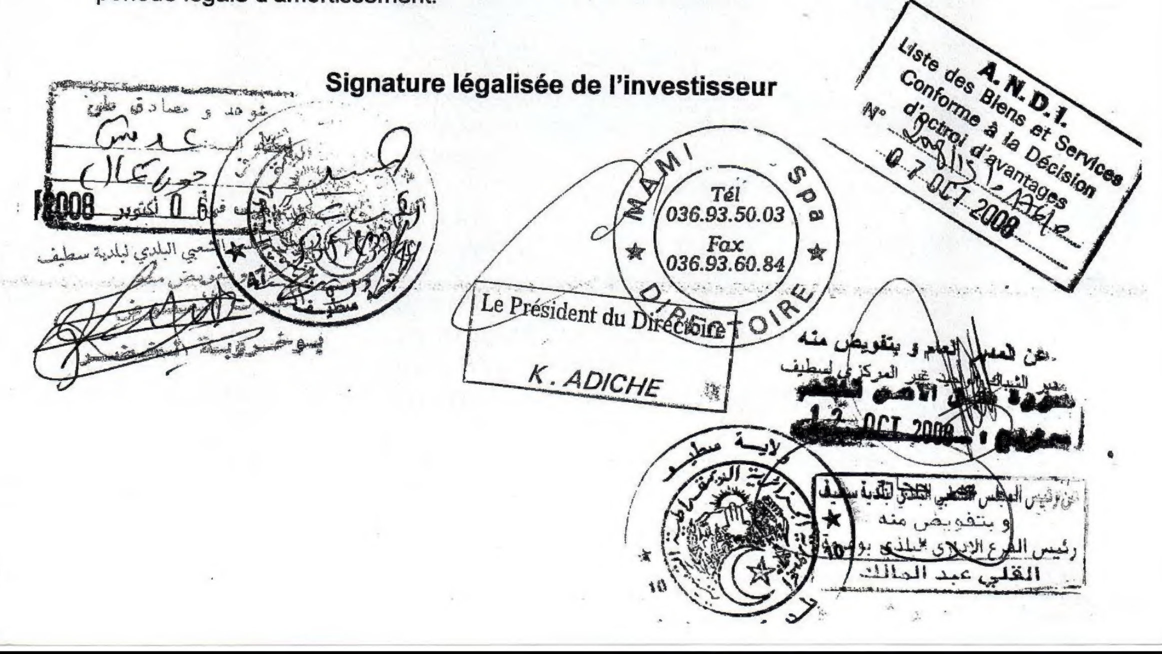
عن المدير العام و بتفويض منه
مدير الشباك الوحيد اللامركزي لسطيف
عمر حجاج

تصديق طبق الأصل للنسخة
1 2 OCT 2008

عن رئيس المجلس الشعبي البلدي لبلدية سطيف
و بتفويض منه
رئيس الفرع الإداري البلدي بوعروة

01	Armoire électrique générale des machines
01	Marqueur jet d'encre
01	Fardeleuse de bouteilles (avec quatre formats de bouteilles)
01	Armoire électrique des convoyeurs
01	Installation et connexions électriques pour l'armoire électriques des machines
01	Installation et connexions électriques pour l'armoire électrique des convoyeurs
01	Installation et connexions fluides dans la salle de mise en bouteilles.
01	Débactérisateur eau
01	Plan rouleaux pour palettes
04	Réservoirs de stockage sucre liquide de 15 000 LT avec connexions.
03	Réservoirs de 3000LT pour la préparation et la mélange des boissons et jus de fruits.
01	Section de mélange composant mineurs
01	Pasteurisation refroidisseur tubulaire
01	Série de tuyauteries
02	Chariot élévateur AMAT CD30P 3T Manitou
04	Chariot élévateur AMAT CD30P 3T Manitou Tout terrains

Je soussigné (e) Mr **ADICHE JEAN KAMEL** déclare que les biens figurant dans la présente liste sont destinés à la réalisation de l'investissement objet de la décision d'octroi d'avantages n° 2008/19/0146 du ....07 OCT 2008 Je m'engage, sous les peines de droit à leur conserver leur destination déclarée jusqu'au terme de la période légale d'amortissement.



الملخـــــص:

من بين الأهداف التي تعمل المؤسسة على تحقيقها هو تحمل أقل تكلفة ضريبية، وعلـى هـذا الأساس، يسهر مدير المؤسسة على تسير جباية المؤسسة بالطريقة التي يضمن مـن خلالهـا أحسـن الاختيارات التي تقلل من التكلفة الضريبية.

وبالنتيجة، يهدف هذا البحث إلى تقديم مفاهيم عامة حول الضريبة وأهم الضرائب والرسوم التي يتضمنها النظام الجبائي الجزائري والتي لها علاقة بالمؤسسة الاقتصادية، وإبراز تأثيراتها على مختلف العمليات التي تقوم بها، سواء من خلال اختيار الشكل القانوني الأنسب لها أو من خلال اختيار طـرق التمويل والاستثمار.

ومن النتائج التي توصل إليها البحث أن اختيار الشكل القانوني للمؤسسة يتوقف علـى قاعـدة أساسية: كل ما ارتفع الربح تصبح الضريبة على الدخل الإجمالي أكبر من الضـريبة علـى أربـاح الشركات، أما فيما يخص التمويل فإن اختيار أسلوب الاهتلاك التنازلي يرفع من التمويل الـذاتي فـي حين أن التمويل بالقرض الإيجاري يحقق وفراً ضريبياً، أما بخصوص الاستثمار، فإن عملية الاستفادة من المزايا الضريبية يخفض من التكلفة الضريبية.

كلمات مفتاحية:

الضريبة، الشكل القانوني للمؤسسة، التمويل، الاستثمار، التكلفة الضريبية.

Le résumé :

Parmi les objectifs que vise une entreprise est de minimiser la charge fiscale. Pour cela, le manager de l’entreprise doit veiller à gérer la fiscalité de l’entreprise d’une manière qui lui permettra d’atteindre cet objectif.

A cet effet, cette étude présente les différentes notions de la fiscalité et les principaux impôts et taxes auxquels l’entreprise est soumise et la mise en relief de l’impact de la fiscalité sur le choix de la forme de l’entreprise ainsi que le mode de financement et l’investissement.

En conclusion, le choix de la forme d’une entreprise est subordonné à une règle fondamentale suivante : en augmentant le bénéfice, l’entreprise supporte l’impôt sur le revenu plus que l’impôt sur les bénéfices des sociétés. En ce qui concerne le financement, le mode d’amortissement dégressif est plus favorable à l’augmentation de l’auto financement et le crédit bail permet aussi de réaliser des économies d’impôts. S’agissant de l’investissement, le fait de bénéficier des avantages fiscaux permet à l’entreprise d’être soulagée de la charge fiscale.

Mots clés :

Fiscalité, forme juridique de l’entreprise, financement, investissement, charge fiscale.